

LEGAJO DE APELACIÓN DE G. A., M. S. EN CAUSA CPE 783/2022 “GIMENEZ A., M. S. S/ INFRACCIÓN LEY 24.769”. J.N.P.E. N° 5, SEC. N° 10. CAUSA N° CPE 783/2022/1/CA1. ORDEN N° 31.132. SALA “B”.

Buenos Aires, de mayo de 2023.

VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por la parte querellante (A.F.I.P.-D.G.I.) contra la resolución por la cual el señor juez a cargo del juzgado “a quo” resolvió: *“RECHAZAR el requerimiento fiscal de instrucción POR NO CONSTITUIR DELITO el hecho atribuido a la señora M. S. G. A.…”* (se prescinde del resaltado del original).

Las presentaciones por las cuales la querella (A.F.I.P.-D.G.I.) y la defensa de M. S. G. A. informaron, respectivamente, en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N.

-
Y CONSIDERANDO:

El señor juez de cámara Dr. Roberto Enrique HORNOS expresó:

1º) Que, por la resolución recurrida, el señor juez a cargo del juzgado “a quo” resolvió rechazar el requerimiento fiscal de instrucción formulado con relación a la evasión presunta del Impuesto Sobre los Bienes Personales correspondiente al ejercicio fiscal 2019, a cuyo pago M. S. G. A. se encontraba obligada, por no constituir delito el hecho mencionado (art. 195 del C.P.P.N.).

Para resolver en el sentido referido, entendió que en el caso no existió ardid o engaño alguno por parte de M. S. G. A., por considerar que “... *si bien la contribuyente...efectivamente omitió presentar en tiempo oportuno la declaración jurada correspondiente al Impuesto a los Bienes Personales -ejercicio fiscal 2019-, dicha omisión en el caso carece de la idoneidad que reclama el tipo penal del artículo 1º del Régimen Penal Tributario. Ello así por la razón que esa omisión no poseía características ardidosas que pudieran dar lugar a que el organismo recaudador incurriera en un error acerca de la capacidad contributiva de la denunciada. Esta capacidad contributiva, así como también la concurrencia a su respecto del hecho imponible que hace nacer la obligación tributaria, era bien conocida por el organismo recaudador, precisamente como consecuencia de las propias declaraciones previas de la contribuyente,..Pero además de ello, resulta determinante la consideración de que la contribuyente G. A. no sólo no negó*



su conocida capacidad fiscal ni materializó ninguna conducta para desdibujarla, sino que en el ejercicio de su derecho constitucional de peticionar a las autoridades (artículo 14 de la Constitución Nacional) ocurrió ante un órgano jurisdiccional, reclamando aquello que consideraba ajustado a derecho, y que desde su perspectiva influía directamente sobre la determinación que correspondía hacerse del impuesto en cuestión.”.

En este sentido, hizo referencia a que “...G. A. brindó durante toda la fiscalización una misma explicación respecto al motivo por el cual no había presentado la declaración jurada del Impuesto sobre los Bienes Personales del ejercicio fiscal 2019. Tales motivos...responden al cuestionamiento de la constitucionalidad de las alícuotas del impuesto establecidas a partir el ejercicio fiscal 2019 (artículo 28 de la ley N° 27.541 y artículo 9° del decreto reglamentario N° 99/2019) y de la imposibilidad de presentar una declaración jurada exponiendo una alícuota distinta a la que la contribuyente cuestiona (es decir, tomando en cuenta aquella vigente antes de la reforma de la normativa antes citada).”.

Por lo tanto, el juzgado “a quo” concluyó que M. S. G. A. “...no realizó ninguna conducta pasible de ser considerada engañosa o ardidosa en los estrictos términos que reclama la ley penal -cuya interpretación extensiva se encuentra absolutamente vedada, como es bien sabido-, habiéndose limitado en cambio a canalizar su reclamo dirigido a morigerar la obligación tributaria, mediante la utilización de las herramientas legales adecuadas...”.

2º) Que, por el recurso de apelación interpuesto, la parte querellante (A.F.I.P.-D.G.I.) se agravio del rechazo del requerimiento fiscal de instrucción formulado respecto de M. S. G. A.

Por la presentación mencionada, indicó que las afirmaciones efectuadas por la resolución recurrida “...implica[n] un apartamiento arbitrario de los elementos que definen al tipo penal del delito de evasión tributaria, al señalar que la ausencia de obstaculización a las funciones de la administración tributaria en torno a la fiscalización de los tributos descarta por sí misma la posibilidad de cometer el delito de evasión...”. Indicó que “...en lo que respecta a la colaboración en el marco de la fiscalización por el cumplimiento de los requerimientos, se trata de conductas pos delictivas que nada dicen o modifican la omisión maliciosa de presentar la declaración jurada a la cual estaba obligada...” y que “...El momento de comisión de delito tributario es la fecha de vencimiento de la declaración jurada, nada tiene que ver la acción de fiscalización por parte de la administración pública...”.

Por último, expresó que, en las circunstancias del caso, el rechazo del requerimiento de instrucción formulado “...implica una exacerbadón



inaceptable de los vicios inquisitivos del modelo procesal hoy vigente, pero en retirada. Más allá de su vigencia, lo cierto que su interpretación debe realizarse en armonía con la consagración constitucional del principio acusatorio...”.

3º) Que, conforme a lo expresado por este Tribunal en numerosas oportunidades, para que se formule correctamente la base para habilitar la instrucción jurisdiccional “...no es necesaria la certeza o el convencimiento de la materialización de un injusto, sino que basta que aparezca como hipótesis de investigación, pues el desarrollo de la pesquisa resulta, precisamente, parte del objeto de esta etapa del proceso -art. 193 del C.P.P.N.-...” (confr. Regs. Nos. 250/04, 256/05, 195/06, 426/06, 496/11, 517/14; CPE 206/2017/CA1, Res. del 27/04/2018, Reg. Interno N° 252/18 y CPE 1438/2018/CA1, res. del 14/06/2019, Reg. Interno N° 421/19, de esta Sala “B”).

4º) Que, por el art. 193 del C.P.P.N. se prevé que la instrucción de una causa penal “...tendrá por objeto: 1) Comprobar si existe un hecho delictuoso mediante las diligencias conducentes al descubrimiento de la verdad...”. Por lo tanto, los fundamentos en los cuales se sustenta la resolución apelada, relacionados con la inexistencia de un ardid por parte de la contribuyente denunciada, implican alterar la secuencia lógica de un proceso penal pues, implícitamente, se sustentan en la idea que el denunciante debe acompañar los elementos de convicción que deben colectarse, precisamente, como consecuencia del comienzo y del desarrollo de la actividad instructoria (confr. Regs. Nos. 195/06, 426/06, 937/09 y 517/14, de esta Sala “B” y CPE 1068/2019/CA1, res. del 9/06/2020, Reg. Interno N° 152/2020, de la Sala “A” de esta Cámara).

Por otra parte, en principio, no se advertirían las razones por las cuales cabría imponer la exigencia mencionada cuando se investigan delitos tributarios, si aquélla no se impondría cuando se trata de la investigación de otra clase de delitos (confr. Regs. Nos. 195/06, 426/06, 937/09 y 517/14, de esta Sala “B”).

5º) Que, por lo demás, con relación a la inexistencia invocada de ardid en la conducta imputada, por pronunciamientos anteriores de este Tribunal se ha establecido que en un sistema en el cual la autodeterminación tributaria es el principio general, la omisión de presentación de declaraciones juradas, como en este caso, y la presentación de declaraciones juradas por las cuales se declaran datos falsos, podrían constituir, en principio, un ardid idóneo a fin de engañar al organismo recaudador, ocultando la realidad



económica del contribuyente y la obligación tributaria de aquél (confr., Regs. Nos. 407/05, 240/06 y 962/06, 361/07, 48/09, 260/13, 130/14 y 517/14; CPE 1451/2015/CA1, res. del 30/10/2019, Reg. Interno N° 716/17; CPE 1841/2013/CA5, res. del 2/11/2018, Reg. Interno N° 951/2018; CPE 1619/2016/2/CA3, res. del 29/07/2020, Reg. Interno N° 305/20; CPE 1529/2017/2/CA2, res. del 22/10/2019, Reg. Interno N° 825/19; CPE 1117/2017/3/CA3, res. del 15/11/2019, Reg. Interno N° 925/19 y CPE 596/2019/1/CA1, res. del 5/08/2022, Reg. Interno N° 339/22, entre otros de esta Sala “B”; y CPE 1068/2019/CA1, res. del 9/06/2020, Reg. Interno N° 152/2020, de la Sala “A” de este Tribunal).

Por otra parte, respecto del Impuesto a los Bienes Personales relativo al ejercicio anual 2019, a cuyo pago M. S. G. A. se encontraba obligada, no sólo se habría verificado, al vencimiento del plazo pertinente, la omisión de la presentación de la declaración jurada correspondiente, sino que aquella omisión habría estado acompañada de la falta de presentación ante el organismo recaudador de la declaración jurada relativa al Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio anual involucrado, en la cual también habría correspondido declarar los bienes de titularidad de la nombrada.

6º) Que, lo establecido por el considerando anterior no se modificaría en principio por la circunstancia que los funcionarios del organismo de recaudación hayan podido determinar la existencia y la cuantía del tributo que se devengó en favor del fisco nacional en función de la documentación aportada por la contribuyente durante la fiscalización, pues la fiscalización mencionada habría tenido lugar con posterioridad a la fecha supuesta de consumación del hecho de que se trata.

Por lo demás, el hecho de que la contribuyente haya interpuesto una acción declarativa de inconstitucionalidad “...del art. 28 de la ley 27.541 y del art. 9º del decreto reglamentario 99/2019...que incrementaron la alícuota del impuesto sobre los bienes personales para el período fiscal 2019...”, la cual fue presentada con posterioridad al inicio de la fiscalización aludida y se encuentra en trámite ante el Juzgado Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal N° 10, tampoco obsta al inicio de una investigación penal.

7º) Que, en consecuencia, por los fundamentos expresados por el presente, sin que por la forma en que se propone resolver sea necesario ingresar en el análisis de la arbitrariedad alegada de la resolución en examen, se advierte que existirían elementos suficientes para dar inicio a una



investigación penal por la evasión presunta del Impuesto Sobre los Bienes Personales correspondiente al ejercicio fiscal 2019, a cuyo pago M. S. G. A. se encontraba obligada.

La señora juez de cámara Dra. Carolina L.I. ROBIGLIO expresó:

1º) Que, por la resolución recurrida, el señor juez a cargo del juzgado “*a quo*” resolvió rechazar el requerimiento fiscal de instrucción formulado con relación a la evasión presunta del Impuesto Sobre los Bienes Personales correspondiente al ejercicio fiscal 2019, a cuyo pago M. S. G. A. se encontraba obligada, por no constituir delito el hecho mencionado (art. 195 del C.P.P.N.).

Para resolver en el sentido referido, entendió que en el caso no existió ardid o engaño alguno por parte de M. S. G. A., por considerar que “... *si bien la contribuyente...efectivamente omitió presentar en tiempo oportuno la declaración jurada correspondiente al Impuesto a los Bienes Personales -ejercicio fiscal 2019-, dicha omisión en el caso carece de la idoneidad que reclama el tipo penal del artículo 1º del Régimen Penal Tributario. Ello así por la razón que esa omisión no poseía características ardidosas que pudieran dar lugar a que el organismo recaudador incurriera en un error acerca de la capacidad contributiva de la denunciada. Esta capacidad contributiva, así como también la concurrencia a su respecto del hecho imponible que hace nacer la obligación tributaria, era bien conocida por el organismo recaudador, precisamente como consecuencia de las propias declaraciones previas de la contribuyente,..Pero además de ello, resulta determinante la consideración de que la contribuyente G. A. no sólo no negó su conocida capacidad fiscal ni materializó ninguna conducta para desdibujarla, sino que en el ejercicio de su derecho constitucional de peticionar a las autoridades (artículo 14 de la Constitución Nacional) ocurrió ante un órgano jurisdiccional, reclamando aquello que consideraba ajustado a derecho, y que desde su perspectiva influía directamente sobre la determinación que correspondía hacerse del impuesto en cuestión.*”.

En este sentido, hizo referencia a que “...*G. A. brindó durante toda la fiscalización una misma explicación respecto al motivo por el cual no había presentado la declaración jurada del Impuesto sobre los Bienes Personales del ejercicio fiscal 2019. Tales motivos...responden al cuestionamiento de la constitucionalidad de las alícuotas del impuesto establecidas a partir el ejercicio fiscal 2019 (artículo 28 de la ley N° 27.541 y artículo 9º del decreto reglamentario N° 99/2019) y de la imposibilidad de presentar una declaración jurada exponiendo una alícuota distinta a la que la*



contribuyente cuestiona (es decir, tomando en cuenta aquella vigente antes de la reforma de la normativa antes citada).”.

Consideró, asimismo, que la contribuyente “...planteó ante el fuero competente (nacional en lo contencioso administrativo federal) la inconstitucionalidad de la normativa en cuestión; circunstancia que fue comunicada a la fiscalización a modo de justificar la falta de presentación de la declaración jurada en cuestión...” y añadió que “...[s]i bien la Orden de Intervención N° 1.877.080 fue iniciada con anterioridad al planteo de inconstitucionalidad del plexo normativo en cuestión (6/10/2020 y 11/03/2021, respectivamente), también es cierto que dicha demanda judicial fue instada antes de que formalmente se le reclamara a la contribuyente el pago del impuesto a partir de la notificación de la proforma (o pre-vista), lo cual acontenció el 21/5/2021)...”.

El magistrado de la instancia anterior consideró, asimismo, que “...la contribuyente respondió de manera veraz cada uno de los requerimientos que le fueron cursados en el marco de la Orden de Intervención N° 1.877.080, aportando papeles de trabajo y documentación relacionada con la obligación en trato...circunstancia [que] no es reveladora de una posición reticente o resistente de la contribuyente con relación a la fiscalización...”, de modo tal que “...el monto a ingresar en concepto de Impuesto sobre los Bienes Personales del ejercicio fiscal 2019 fue calculado a partir de la propia información aportada por G. A., sin que fuese necesaria la puesta en funcionamiento de la maquinaria fiscalizadora para arribar a aquella cifra...”, a lo que añadió que “...El Fisco...estableció el monto a ingresar a partir de la información aportada por la contribuyente y, tomando en cuenta los cuestionamientos efectuados por esta última en torno a los anticipos y pagos a cuenta ya efectuados (y que no habían sido computados por la fiscalización)...”.

Por lo tanto, el juzgado “a quo” concluyó que M. S. G. A. “...no realizó ninguna conducta pasible de ser considerada engañosa o ardidosa en los estrictos términos que reclama la ley penal -cuya interpretación extensiva se encuentra absolutamente vedada, como es bien sabido-, habiéndose limitado en cambio a canalizar su reclamo dirigido a morigerar la obligación tributaria, mediante la utilización de las herramientas legales adecuadas...”.

2º) Que, por el recurso de apelación interpuesto, la parte querellante (A.F.I.P.-D.G.I.) se agravió del rechazo del requerimiento fiscal de instrucción formulado respecto de M. S. G. A.



Por la presentación mencionada y por aquella efectuada en la oportunidad establecida por el art. 454 del C.P.P.N., la parte recurrente manifestó que la resolución recurrida no se encuentra debidamente fundada en derecho y resulta arbitraria.

Luego, indicó que, si bien al reconocer que no existe controversia en torno al hecho que la contribuyente mencionada no presentó la declaración jurada del Impuesto sobre los Bienes Personales del ejercicio fiscal 2019, el magistrado de la instancia anterior confirmó la comisión del tipo objetivo de evasión tributaria, posteriormente intentó infructuosamente probar que aquella conducta omisiva no fue dolosa, con argumentos inconducentes y arbitrarios.

En relación a la argumentación del resolutorio apelado, manifestó que, contrariamente a lo afirmado por aquél, el hecho de que la contribuyente haya presentado las declaraciones juradas correspondientes a los períodos fiscales anteriores “...vislumbra el ‘conocimiento o intención’ de sustraerse del pago de tributos por el período 2019...”.

Consideró, asimismo, que las afirmaciones efectuadas por la resolución recurrida vinculadas con el aporte de información útil por parte de la contribuyente en el marco de la inspección llevada a cabo por la Orden de Intervención N° 1.877.080, “...implica[n] un apartamiento arbitrario de los elementos que definen al tipo penal del delito de evasión tributaria, al señalar que la ausencia de obstaculización a las funciones de la administración tributaria en torno a la fiscalización de los tributos descarta por sí misma la posibilidad de cometer el delito de evasión...” y añadió que, contrariamente a lo manifestado por el magistrado de la instancia anterior, “...[j]ustamente la omisión maliciosa y delibada de no presentar la declaración jurada de Bienes Personales 2019 es lo que puso en funcionamiento la maquinaria fiscalizadora de la administración tributaria...” (se prescinde del destacado del original).

Indicó que “...la colaboración en el marco de la fiscalización por el cumplimiento de los requerimientos, se tratan de conductas pos delictivas que nada dicen o modifican la omisión maliciosa de presentar la declaración jurada a la cual estaba obligada...” y que “...El momento de comisión de delito tributario es la fecha de vencimiento de la declaración jurada, nada tiene que ver la acción de fiscalización por parte de la administración pública...” (se prescinde del destacado del original).

Consideró, entonces, que “...[l]a acción típica consiste en evadir el pago de lo que legalmente se adeuda, ya sea total o parcialmente, situación que se manifiesta aquí, al observarse que la contribuyente omitió declarar el Impuesto sobre los Bienes Personales por el período fiscal 2019, y con este

accionar, se sustrajo del cumplimiento de su verdadera obligación tributaria...” y a continuación hizo alusión al carácter ardidoso de la omisión como modo de evasión, con citas jurisprudenciales.

Por último, expresó que, en las circunstancias del caso, el rechazo del requerimiento de instrucción formulado “...*implica una exacerbación inaceptable de los vicios inquisitivos del modelo procesal hoy vigente, pero en retirada. Más allá de su vigencia, lo cierto que su interpretación debe realizarse en armonía con la consagración constitucional del principio acusatorio...*” y “...*el caso en cuestión cuenta en su estado embrionario con el impulso de esta querella y del Ministerio Público Fiscal...y la negativa a investigar propiciada por el magistrado implicaría dotarlo de una suerte de facultad ligada al principio de oportunidad...*”.

3º) Que, en primer lugar, con relación a la invocación de arbitrariedad y de falta de fundamentación adecuada de la resolución cuestionada, corresponde expresar que, según ha establecido este Tribunal en numerosas oportunidades, el postulado rector en lo que hace al sistema de las nulidades es el de la conservación de los actos y la interpretación de la existencia de aquéllas es restrictiva (confr. art. 2º del C.P.P.N.; confr. Regs. Nos. 367/00, CPE 2027/2011/1/CA1, res. del 4/3/2016, Reg. Interno N° 72/16 y CPE 613/2019/CA1, res del 08/09/2020, Reg. Interno N° 381/20, entre muchos otros, de la Sala “B” de esta Cámara).

Asimismo, para que la nulidad de una resolución se produzca por causa de vicios en la fundamentación, aquélla debe contener omisiones sustanciales de motivación, o resultar autocontradictoria, o arbitraria por apartamiento de las reglas de la sana crítica, de la lógica, de la experiencia o del sentido común; o estar basada en apreciaciones meramente dogmáticas.

Por un examen del pronunciamiento cuestionado, se advierte que se describieron los motivos por los cuales se arribó a la decisión impugnada, la cual, en consecuencia, ofrece una motivación suficiente en los términos del art. 123 del C.P.P.N., no advirtiéndose arbitrariedad alguna en el razonamiento expuesto por la señora juez *a quo*, sin perjuicio del acierto o del desacierto de aquella resolución.

Por lo tanto, se advierte que la carencia de una motivación adecuada, aludida por la parte recurrente, sólo constituye una discrepancia con los criterios vinculados con la cuestión debatida, sin que por aquella circunstancia se encuentre mérito suficiente para declarar la invalidez del pronunciamiento examinado.

Las diferencias de criterio que tengan las partes con relación a la cuestión resuelta son materia de la discusión central del trámite del recurso de apelación, pero no implican la invalidez de la resolución recurrida, en los

Fecha de firma: 01/06/2023

Firmado por: MARIA CONSTANZA DE OYARBIDE CASTILLO, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: MARIA CONSTANZA DE OYARBIDE CASTILLO, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: ROBERTO ENRIQUE HORNOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CAROLINA ROBIGLIO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN CARLOS BONZON, JUEZ DE CAMARA



#37194970#370678523#20230531122656449

casos -como el que se presenta en el presente caso- en los cuales por la resolución impugnada se cumple con los requisitos de motivación que se prescriben por la ley procesal vigente.

En consecuencia, el agravio vinculado con la supuesta arbitrariedad y falta de fundamentación adecuada de la resolución recurrida no puede tener una recepción favorable.

4º) Por pronunciamientos anteriores de este Tribunal también se ha establecido que en un sistema en el cual la autodeterminación tributaria es el principio general, la omisión de presentación de declaraciones juradas, como en este caso, y la presentación de declaraciones juradas por las cuales se declaran datos falsos, podrían constituir, en principio, un ardid idóneo a fin de engañar al organismo recaudador, ocultando la realidad económica del contribuyente y la obligación tributaria de aquél (confr., CPE 1841/2013/CA5, res. del 2/11/2018, Reg. Interno N° 951/2018; CPE 1619/2016/2/CA3, res. del 29/07/2020, Reg. Interno N° 305/20; CPE 1529/2017/2/CA2, res. del 22/10/2019, Reg. Interno N° 825/19; CPE 1117/2017/3/CA3, res. del 15/11/2019, Reg. Interno N° 925/19 y CPE 596/2019/1/CA1, res. del 5/08/2022, Reg. Interno N° 339/22, entre otros de esta Sala “B”; y CPE 1068/2019/CA1, res. del 9/06/2020, Reg. Interno N° 152/2020, de la Sala “A” de este Tribunal).

5º) Sin embargo, no se observa que aquella situación se presente en el caso bajo estudio en el que, por la compulsa del expediente principal y de las constancias que obran reservadas por la secretaría, no surge la existencia de elementos de juicio que permitan describir la omisión de la contribuyente ante la administración tributaria como maliciosa, entendido el término como la cualidad por la que una cosa se hace perjudicial y maligna (Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia, 21ª edición, Espasa Calpe, Madrid), o tendiente a simular una capacidad contributiva diferente que la real, ni ha sido descripto en esos términos por el sr fiscal.

En efecto, no se han acreditado, y la parte querellante no ha invocado por el recurso en trato, actos u omisiones en procura de lograr ocultamientos o simulaciones ardidosas tendientes a reducir espuriamente la base imponible del Impuesto sobre los Bienes Personales, sino que se trataría de una mera omisión de presentación de declaración jurada (confr. en este sentido, el voto de la suscripta en CPE 984/2020/3/CA1, res. del 16/02/2023, Reg. Interno N° 34/23 de esa Sala “B”).

6º) En este sentido, por la compulsa de las actuaciones remitidas por el organismo recaudador que obran incorporadas digitalmente al Sistema

LEX100 se observa que los funcionarios de aquél detectaron la falta de presentación de la declaración jurada del Impuesto sobre los Bienes Personales correspondiente al ejercicio fiscal 2019 de la contribuyente M. S. G. A. y el 6/10/2020, en el marco de la Orden de Intervención N° 1.877.080, se requirió la presentación de la documentación necesaria para realizar las valuaciones correspondientes al 31/12/2019, la cual fue aportada mediante multinotas y actas de fechas 11/11/2020, 22/12/2020, 12/02/2021 y 17/05/2021.

Se advierte, asimismo, que el 04/03/2021 la contribuyente efectuó un descargo por el cual dejó planteado su criterio en sentido de considerar inconstitucional el art. 25 de la ley 23.966 (reformado por el art. 28 de la ley 27.541, publicada en el B.O. el 23/12/2019), en cuanto dispone una alícuota del 1.25% aplicable a los bienes situados en el país, así como también el art. 9 del decreto reglamentario N° 99/2019 (B.O. 28/12/2019) que elevó dicha alícuota para tales bienes a 2.25%; ello, por considerar que aquellas disposiciones son contrarias a los artículos 4, 14, 16, 17, 28, 31 y 33 de la Constitución Nacional en tanto tornan confiscatorio el tributo del cual se trata, planteo éste que el 11/03/2021 formalizó ante la Justicia Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal.

Ahora bien, sobre la base de la documentación aportada por la contribuyente, la A.F.I.P.-D.G.I. determinó el importe a pagar por el Impuesto sobre los Bienes Personales correspondiente al ejercicio fiscal 2019 en la suma de \$ 50.377.401,90 (confr. Resolución N° 040/22 (DV RR1P) del 09/05/2022).

Si bien en el marco del desarrollo de la Orden de Intervención N° 1.877.080 también se determinó que la contribuyente no había presentado la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio 2019 a la fecha de vencimiento correspondiente y se amplió la fiscalización al respecto, la misma fue presentada en marzo de 2021 y el organismo recaudador solo encontró elementos para hacer un ajuste técnico por la suma de \$ 1.182.816 por impugnar gastos inherentes a una deducción relacionada con el pago del Impuesto a los Bienes Personales, cuya declaración jurada no había sido presentada.

7º) En consecuencia, con los elementos aportados por el organismo recaudador, en el caso no se verifica la concurrencia de algún ardid o circunstancia concretos que tornen maliciosa la mera omisión de la presentación de la declaración jurada del Impuesto sobre los Bienes Personales correspondiente al ejercicio fiscal 2019, no revistiendo esas características los invocados, por lo que en el actual estado lo resuelto se presenta ajustado a derecho y a las constancias de la causa.



8º) En efecto, con relación a lo manifestado por la parte recurrente en orden a la puesta en funcionamiento de la “maquinaria fiscalizadora” del organismo recaudador como consecuencia de la omisión de la cual se trata, corresponde expresar que el correcto ejercicio de las funciones a cargo de la administración tributaria se encuentra protegido por las figuras infraccionales establecidas por la ley 11.683, con las que se tipifican diversos incumplimientos formales y materiales que protegen debidamente aquel bien jurídico, que es ajeno, en principio, al Régimen Penal Tributario.

9º) Que, en razón de todo lo expresado por los considerandos que anteceden, toda vez que en el caso no se verifica la concurrencia de alguna conducta ardidosa o de una omisión maliciosa, la mera omisión de la presentación de la declaración jurada del Impuesto sobre los Bienes Personales correspondiente al ejercicio fiscal 2019 carece, al menos con los datos aportados por la querella hasta el momento, de la relevancia típica que pretende asignarle la parte querellante y, en consecuencia, no puede habilitar el inicio de la instrucción del expediente.

Por lo tanto, la decisión recurrida debe ser confirmada.

El señor juez de cámara Dr. Juan Carlos BONZÓN expresó:

Que, por consideraciones análogas, adhiero a lo expresado por el voto emitido por la Dra. Carolina L. I. ROBIGLIO.

Por ello, por mayoría, **SE RESUELVE:**

I. CONFIRMAR la resolución apelada en cuanto fue materia de recurso.

II. CON COSTAS (arts. 530, 531 y ccs. del C.P.P.N.).

Regístrese, notifíquese, oportunamente comuníquese de conformidad con lo dispuesto por la resolución N° 96/2013 de superintendencia de esta Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico y devuélvase.