

Voces: ARDID ~ DECLARACION JURADA ~ DELITO TRIBUTARIO ~ EVASION FISCAL ~ OMISION DE PRESENTACION DE DECLARACION JURADA ~ PRESENTACION DE DECLARACION JURADA ~ TIPICIDAD

Tribunal: Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, sala A(CFedCordoba)(SalaA)

Fecha: 13/11/2008

Partes: Cuello, Josefa Leonor

Publicado en: LLC2009 (febrero), 65

Sumarios:

1. Corresponde sobreseer en orden al delito de evasión simple a quien habría omitido presentar la declaración jurada correspondiente al IVA si, la demora en la confección de ésta se debió a que el contribuyente no contaba con las conclusiones de la AFIP respecto de los débitos y crédito del período previo y al momento de practicarse la inspección habían transcurrido solo 9 días hábiles desde el vencimiento de la obligación tributaria pues, dichas circunstancias impiden concluir que el contribuyente hubiere tenido la intención de ocultar su situación fiscal al organismo recaudador.

Jurisprudencia Relacionada(*)

Ver Tambien

[Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, sala A, "Frigosol S.R.L.", 30/04/2008, IMP 2008-15 \(Agosto\), 1312;](#) [sala B, "Incidente de apelación del auto de procesamiento de Jorge Ernesto Rodríguez en causa n° 214/2005 \(290\) Shock Entertainment S.A. s/inf. ley. 24.769", 25/10/2007, LA LEY 2008-B, 537.](#)

(*) Información a la época del fallo

2. La mera omisión de presentar la declaración jurada no constituye, por sí misma, una conducta suficiente para tener por configurado el delito de evasión consagrado en el art. 1 de la ley 24.769.

Jurisprudencia Relacionada(*)

Ver Tambien

[Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, sala A, "Frigosol S.R.L.", 30/04/2008, IMP 2008-15 \(Agosto\), 1312;](#) [sala B, "Incidente de apelación del auto de procesamiento de Jorge Ernesto Rodríguez en causa n° 214/2005\(290\) Shock Entertainment S.A. s/inf. ley. 24.769", 25/10/2007, LA LEY 2008-B, 537.](#)

(*) Información a la época del fallo

Texto Completo:

2ª Instancia. — Córdoba, noviembre 13 de 2008.

Y Vistos:

Estos autos caratulados: "CUELLO, Josefa Leonor p.s.a. Inf. Ley 24.769" (Expte. 305/2008), venidos a conocimiento de la Sala A de este Tribunal, en virtud del recurso de apelación interpuesto a fs. 45 por la encartada Cuello Josefa Leonor, con fecha 04 de agosto de 2008, en contra de la resolución de fecha 02 de julio de 2008, registrada bajo el N° 63/2008, dictada por el señor Juez Federal Titular del Juzgado N° 1 de esta ciudad, doctor Ricardo Bustos Fierro y en la que decide: "RESUELVO: 1°) ORDENAR el procesamiento de Josefa Leonor Cuello, filiada en autos, por considerarla supuesta autora responsable del delito calificado como "Evasión Simple" (art. 1 de la ley 24.769; arts. 45 y 55 del C.P.; y arts. 306 y 312 "a contrario sensu" del C.P.P.N.)..."

Y Considerando:

I. Que se presenta a esta Sala la cuestión de resolver el recurso de apelación deducido por la encartada Josefa Leonor Cuello con fecha 04 de agosto de 2008 (fs. 45/46) en contra de la resolución de fecha 2 de julio de dos mil ocho, cuya parte resolutive fuera transcripta precedentemente.

II. Que en la causa de marras, con fecha 2 de julio de 2008, el Magistrado interviniente, resolvió la situación procesal de la imputada Josefa Leonor Cuello disponiendo su procesamiento por considerarla supuesta autora del delito de evasión simple, en los términos del art. 1° de la ley 24769, (art. 1 de la Ley 24.769; 45 y 55 del C.P.; y arts. 306 y 312 "a contrario sensu" del C.P.P.N.).

Para fundamentar el decisorio aludido, el señor Magistrado interviniente divide el tratamiento de las conductas llevadas a cabo por la contribuyente en tres ítems, en orden a los meses de junio, julio 2005 y las conductas descriptas en la ampliación de denuncia, por hechos imposables del Impuesto al Valor Agregado por el período fiscal 2005 (junio a diciembre de 2005) por los cuales se habrían evadido treinta y nueve mil trescientos dieciséis pesos con once centavos (\$ 39.316,11).

En cuanto al período junio 2005, señala que Cuello omitió declarar ventas de bienes de cambio por \$ 143.198 y como neto gravado de bienes de uso por \$ 123.966,93 (conforme fs. 74/77 del Cuerpo I.V.A. correspondiente a la primera denuncia), aclarando que la transferencia del fondo de comercio incluyó los bienes muebles, todas las existencias de los negocios, y cualquier otro elemento que pertenezca a los fondos de

comercio, lo que, sumado a la diferencia de ventas detectada en orden a la facturación registrada por Cuello, nos demuestra su intención de ocultar operaciones comerciales alcanzadas por el I.V.A.

En relación al período Julio 2005, expresa que si bien ha quedado debidamente demostrada la ocultación maliciosa realizada por Cuello en orden al mes de junio de 2005, respecto al período julio de 2005, la imputación surge debido a la falta de presentación jurada, poniendo de resalto que esta no fue una simple omisión teniendo en cuenta el comportamiento llevado a cabo por el contribuyente antes de realizarse la inspección, como así también su conducta ardidosa puesta de manifiesto al intentar compensar lo determinado con la primera inspección con un saldo de libre disponibilidad inexistente.

Así, a modo de conclusión expresa que las maniobras realizadas por la contribuyente pueden calificarse de maliciosas en el sentido de no haber declarado ventas gravadas con el I.V.A. para disminuir el saldo a pagar en el I.V.A. por los meses junio y julio correspondientes al período 2005, plasmándose el engaño con la presentación de la declaración jurada original correspondiente al mes de junio de 2005 el día 23 de julio de 2005, en la que la Cuello hizo aparecer menos ventas que las reales para así disminuir la base imponible del impuesto al valor agregado 2005.

En cuanto a la maniobra utilizada para evadir el impuesto al valor agregado correspondiente a Julio de 2005, expresa que la misma consistió en la falta de presentación de DD.JJ., habiendo vencido el plazo el día 18/8/2005, pudiendo afirmar de esta manera que existió un ocultamiento intencional de hechos punibles acompañado de la deliberada omisión de la falta de pago producto de un comportamiento idóneo y adecuado para hacer incurrir en error al fisco sobre el hecho imponible y la capacidad contributiva de la imputada.

III. Frente a esta resolución la señora Josefa Leonor Cuello, viene a interponer recurso de apelación con fecha 4 de agosto de 2008 (fs. 45/46) agraviándose en primer lugar en razón que los argumentos utilizados para fundar el procesamiento del imputado se basan en la existencia de la falta de presentación de declaración jurada por el período fiscal 07/2005, por IVA, como una de las maniobras utilizadas por el imputado para configurar la figura de evasión simple.

Entiende que dicha conducta no supone la existencia del ardid o engaño requerido por la figura, sino que constituye una simple demora en el cumplimiento de un deber formal, atento que la fecha de vencimiento de la obligación se produjo el 18/08/2005 y el inicio de la inspección fue con fecha 28/08/2005, es decir solo 7 días hábiles más tarde, pero en ningún caso es un engaño o ardid, por lo que al no ser la falta de presentación de declaración jurada la conducta típica para configurar la figura de evasión simple no sería procedente ni la denuncia penal ni el procesamiento del imputado.

Agrega además que si la declaración jurada por julio de 2007, fue proyectada por los inspectores en forma presunta que luego conformó la contribuyente; como puede ser que en la segunda inspección en la cual la orden de intervención incluye desde el período 8/2005, se revisa la declaración jurada de julio de 2005, arribando a un ajuste por pesos mil quinientos cuarenta con veintiún centavos (\$ 1540,21), preguntándose con que nueva información contaron los inspectores.

En segundo lugar alega que las facturas de venta de fecha 2/07/2006, sólo han perfeccionado las operaciones correspondiente a la venta de mercaderías y bienes de cambio establecidos en el Contrato de Transferencia de Fondo de Comercio.

En oportunidad de informar ante esta Alzada, de conformidad a lo previsto por el art. 454 del C.P.P.N. el doctor Héctor Villegas Ninci manifiesta que el argumento de su agravió radica básicamente en que no se ha alcanzado la condición objetiva de punibilidad establecida por el artículo 1 de la ley 24.769. Asimismo, fundó su exposición fundamentalmente sobre el período fiscal correspondiente al impuesto al valor agregado (IVA) del mes de julio de 2005. En su exposición remarcó que no existe ardid en la conducta desplegada por la imputada, toda vez que la no presentación de declaración jurada (DD.JJ) correspondiente a dicho período, no alcanza para engañar al Fisco Nacional, apuntando que la declaración jurada en cuestión fue presentada fuera de término por cuestiones técnicas. Que a los ciento setenta y siete mil trescientos diecisiete pesos correspondientes los meses de junio julio y agosto, debemos restar los noventa mil setecientos setenta y seis pesos correspondientes al período julio, lo que daría como resultado la suma de ochenta y seis mil quinientos cuarenta pesos, monto éste que no alcanza el límite del art. 1 de la ley 24.769.

En cuanto a la conducta ilícita que se le reprocha, expresa que no se tuvo en cuenta el Informe Final de Inspección de fecha 27/10/05 y las conclusiones a las que arriba el mismo, como así también que no se ha citado a los funcionarios actuantes.

Solicita asimismo, que se deje constancia de la presunta violación al art. 21 inc. 14 de la Ley Provincial N° 5805, ("Efectuar en sus escritos o informes verbales citas tendenciosamente incompletas o contrarias a la verdad") toda vez a su entender "hay citas descontextualizadas y parciales".

Así también, y en respuesta de una pregunta efectuada por el señor Juez doctor Ignacio M. Vélez Funes en relación a si la denuncia efectuada por el Ente Recaudador, es maliciosa o tendenciosa, o cree que responde a alguna otra circunstancia, responde que le sorprende el léxico utilizado, sin perjuicio de lo cual, en este caso concreto, desconoce cual es el objetivo de la denuncia, aludiendo además que a su entender se ha "armado una

denuncia sobre hechos inconsistentes"

Con fecha 24 de abril el señor Fiscal Federal reformula requerimiento de instrucción, manifestando que Josefa Leonor Cuello habría ocultado su situación patrimonial ante la AFIP durante el período fiscal 2005.

Así habría omitido la realización de hechos imponible, ventas efectuadas, omitiendo su registración contable en los libros y su inclusión en la DDJJ correspondiente a los meses de junio y julio de 2005, haciendo figurar de esa forma, un débito fiscal inferior al que le correspondía.

De igual modo habría abultado fraudulentamente el crédito fiscal de la firma en las DDJJ aludidas disminuyendo así el saldo del tributo a ingresar, evadiendo de tributar al Fisco la suma de pesos ciento setenta y siete mil trescientos diecisiete con setenta y ocho centavos (\$ 177.317,78).

Con fecha 10 de abril de 2007, comparece la Administración Federal de Ingresos Públicos con el fin de ampliar la denuncia presentada con fecha 30/11/2006, señalando que con fecha 14 de agosto de 2006 –un año después de la primera inspección- se realizó una nueva investigación determinándose que Cuello –a pesar de haber transferido el fondo de comercio en el mes de julio de 2005, poseía acreditaciones de tarjetas de crédito con posterioridad a julio de 2005, las que evidenciaban la realización de ventas no declaradas. Asimismo, se habría detectado la existencia de acreditaciones bancarias cuyo origen no habría sido justificado por la contribuyente, ante lo cual y atento a que Cuello no habría declarado haber realizado actividad económica alguna que permita justificar el origen de tales fondos, se estimó que los ingresos fueron generados por ventas no declaradas.

Lo expuesto, motivó al señor Fiscal Federal a reformular el requerimiento de instrucción por entender que la contribuyente durante el período fiscal 2005, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), habría ocultado la realización de hechos imponible, ventas efectuadas, omitiendo su registración contable en los libros y su inclusión en la DDJJ correspondiente a los meses de junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2005, haciendo figurar de esa forma, un débito fiscal inferior al que le correspondía. Asimismo, habría abultando fraudulentamente el crédito fiscal de la firma en las DDJJ aludidas, disminuyendo así el saldo del tributo a ingresar.

IV.- Entrando a analizar la cuestión de fondo y de acuerdo al sorteo realizado para determinar el orden de votación a fs.63.

El señor Juez de Cámara doctor Ignacio M. Vélez Funes dijo:

V. Se imputa a Josefa Leonor Cuello la supuesta comisión del ilícito previsto en el art. 1° de la Ley 24.769. Conforme surge del requerimiento de instrucción obrante a fs. 17 el hecho típico habría consistido en evadir el Impuesto al Valor Agregado –período fiscal 2005- por la suma de pesos ciento treinta y ocho mil uno con sesenta y siete centavos (\$ 138.001,67), ocultando la real situación patrimonial de la firma en cuestión ante la AFIP, omitiendo considerar en su registración contable en los libros y su inclusión en la DDJJ correspondiente a los meses de junio y julio, ambas de 2005, haciendo figurar de esa forma, un débito fiscal inferior al que le correspondía. Asimismo, expresa, habría abultado fraudulentamente el crédito fiscal de la firma en las DDJJ aludidas, disminuyendo así el saldo del tributo a ingresar.

Que de acuerdo a los agravios puestos de manifiesto por la defensa técnica de Josefa Leonor Cuello, a cargo del doctor Héctor Villegas Ninci, el presente pronunciamiento debe circunscribirse al período fiscal 07/2005 correspondiente al Impuesto al Valor Agregado.

En este sentido, el interrogante radica en determinar si la omisión de presentación de la declaración jurada por si sola puede constituir el ardid que exige la ley para "configurar" evasión en los términos del art. 1° de la Ley 24.769.

En otras palabras, en el presente pronunciamiento se deberá establecer si la no presentación de declaración jurada pudo haber inducido a error al Fisco Nacional en la determinación del impuesto debido por Josefa Leonor Cuello.

Luego de lo descripto precedentemente y recurriendo a la interpretación que corresponde otorgarle a la figura delictiva que aquí fuera en principio atribuida a la contribuyente Cuello y por la que el señor Juez interviniente procediera a procesar entre otros períodos, por la presentación fuera de término de la declaración jurada del mes de julio de 2005, soy del criterio que para encontrarse la conducta atrapada típicamente en el art. 1ro. de la Ley 24.769, los medios utilizados por el contribuyente deben ser objetiva y subjetivamente como la ley lo requiere "ardidosos o engañosos" (declaraciones engañosas u ocultaciones maliciosas) y a sabiendas del perjuicio que ocasiona al Fisco.

En tal sentido, debo preguntarme si la simple omisión de presentar la declaración jurada por el obligado es o no constitutiva de la omisión contemplada en el art. 1° de la Ley Tributaria. Ello aún cuando soy del criterio que tal proceder es un deber jurídicamente exigible, y que en caso de que se omitan datos relevantes, sumado a otras circunstancias y con una finalidad de evadir el tributo debido, no habrá duda que estaremos en presencia de un delito, no así, si lo acontecido es la simple no presentación de dicha declaración, puesto que ello puede deberse a diversas circunstancias, que permitan dar otro encuadramiento legal a la omisión, siendo pasible de la sanción

administrativa prevista por el art. 46 de la Ley 11.683.

En el caso de autos, las particulares circunstancias en la cuales habría sucedido el hecho, tornan atendibles las razones invocadas por la defensa técnica en audiencia pública ante este Tribunal de segunda instancia cuando relatan cual fue el motivo de la omisión. En efecto, la demora tuvo razón en cuestiones que hacen a la mecánica propia de la confección de las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado, y en el caso concreto porque al no contar con las conclusiones del Organismo Fiscal respecto de los débitos y créditos del período previo correspondiente a junio 2005, la presentación de la declaración jurada del período siguiente no resultaba posible sin la certeza de que las posibles observaciones del período junio 2005 obligaran a rectificar también la declaración jurada de ejercicio mensual subsiguiente de julio del año 2005 por similar Impuesto al Valor Agregado (IVA).

En este orden de ideas, debe tenerse especialmente en cuenta, como lo sostuvo la defensa técnica, que al momento de ser sorprendido por la inspección practicada por la Dirección General Impositiva, habían transcurrido solo 9 días desde la fecha del vencimiento de la obligación de presentar la declaración jurada correspondiente al período fiscal de julio de 2005 del impuesto al valor agregado. Como se advierte, en el caso concreto, el plazo que había pasado desde el vencimiento de la obligación tributaria no evidencia por sí mismo la intención del contribuyente de ocultar su situación fiscal al organismo recaudador, de tal manera que se presente idónea para evadir el impuesto debido.

Como bien lo sostiene la jurisprudencia y doctrina especializada, la simple omisión objetiva de la presentación de la DD.JJ. desprovista de otros elementos que evidencian la intención de evadir el tributo no alcanza para constituir el delito previsto por el art. 1° de la Ley 24.769, porque no se verifica con ello solamente al aspecto subjetivo o intencional o deliberado de ardid o engaño.-

Sobre este aspecto resulta relevante el Informe Final de Inspección de la Dirección General Impositiva de fecha 27 de octubre de 2005, suscripto por el Contador Público Miguel A. Peyrano (Jefe de la División Fiscalizadora N° 2 del citado organismo) del cual no surge que el contribuyente llevara un manejo irregular de la situación contable que impidiera el debido control por parte del Organismo Recaudador.

Por otro lado resulta relevante lo informado por ese funcionario en el rubro VII "Conclusiones y Propuesta Final", donde dictamina negativamente sobre la factibilidad de presentar denuncia penal diciendo que "Se confecciona informe. Si bien el monto resultante del ajuste es inferior al mínimo establecido por Ley 24.769 para el inicio de una acción penal, se informa también sobre la presentación de la DDJJ original de Julio de 2005 a requerimiento de inspección originada también con motivo de la venta de bienes de cambio por la transferencia del fondo de comercio".

El criterio jurídico sostenido en los párrafos que anteceden, han sido sostenido, entre otros, por Miguel Angel Macchi quien señala al respecto: "De modo que la falta de presentación para aquéllos que estén obligados determina una simple infracción administrativa; pero puede constituir delito cuando la reticencia a practicarla responda a la maliciosa actitud de encubrir sus obligaciones tributarias. En cambio, quien presentó la declaración jurada sin falsedades y no paga sin falsedades no se encuentra alcanzado por la ley penal" ("Sistema penal tributario y de la seguridad social", Abaco-Editorial Abaco de Rodolfo Desalma, año 1999, pág. 156/157).

En idéntico sentido, Carlos Alberto Chiara Díaz sostiene que no habrá delito si no se ingresa la declaración jurada, por cuanto "esto puede obedecer a un simple olvido negligencia, ignorancia u otra razón que no tenga relación directa con la perspectiva de evasión de impuestos y contribuciones". (Ley Penal Tributaria y provisional N° 24.769 El Delito de Evasión Fiscal por Carlos María Folco", Ruvinzal-Culzoni Editores, año 1997, pág. 251).

Así, estamos frente a una contribuyente que no presentó la declaración jurada del impuesto al valor agregado por el período fiscal 07/2005 por los motivos ya señalados, no advirtiéndose solo con ello motivación o ánimo deliberado alguno que indique la intencionalidad requerida por la figura en cuestión.

En otras palabras, durante la instrucción judicial y administrativa no se ha colectado prueba suficiente que permita demostrar que en el caso concreto la contribuyente Cuello quiso evadir el Impuesto al Valor Agregado ejercicio mensual julio 2005, contando para ello con la no presentación de declaración jurada, nueve días después de obligado a hacerlo.

Por lo expuesto, conforme a la prueba colectada y al análisis del resolutorio bajo estudio entiendo que la encartada Josefa Cuello al no presentar la DDJJ correspondiente al período Julio 2005 del Impuesto al Valor Agregado no cometió delito en los términos del art. 1° de la ley 24.769, toda vez que dicha conducta omisiva desprovista de otras acciones, carece de idoneidad suficiente para engañar por sí mismo al Fisco Nacional y por tanto evadir el Tributo debido; más cuando esa declaración jurada puede ser objetada, cuestionada o impugnada por el organismo fiscal.

De acuerdo al marco jurídico señalado, si se deduce el importe de \$ 90.776,88 correspondientes al tributo debido al mes de julio de 2005 al total de la suma que se le reprocha haber evadido a Josefa Leonor Cuello durante el ejercicio anual de 2005, por un total de \$ 177.317,78, da por resultado la suma de \$ 86.541,90, monto que no alcanza a constituir la condición objetiva de punibilidad que determinó el legislador para considerar

punible la evasión en el marco de la Ley 24.769 al tiempo de la supuesta infracción tributaria atribuida.

Por todo ello corresponde revocar la resolución dictada con fecha 02 de julio de 2008, y dictar el sobreseimiento definitivo de la encartada Josefa Leonor Cuello, en orden al hecho por el cual fuera oportunamente indagado, calificado como evasión simple del impuesto al valor agregado período 2005 (art. 1° de la Ley 24.769) conforme el art. 336 inc. 3° del C.P.P.N., no afectando el presente proceso el buen nombre y honor que hubiese gozado. Todo con noticia al organismo fiscal denunciante para su toma de razón y agregar al legajo de la contribuyente interesada.

Sin costas, atento al resultado obtenido en la presente (art. 531 del C.P.P.N.)

El señor Juez doctor Abel G. Sánchez Torres dijo que:

Adhiero al criterio sostenido por el señor juez preopinante, Dr. Ignacio María Vélez Funes, toda vez que los argumentos dados resultan similares en líneas generales a los que ya desarrollara con fecha 30 de noviembre de 2006 en los autos "Effron, Ariel Hernán p.s.a. Infracción Ley 24.769" (L° 260 F° 131), los que resultan de aplicación a los hechos que son objeto del presente pronunciamiento.

Sobre el particular, he sostenido que la simple omisión de presentación jurada por parte de la contribuyente no constituye por sí misma conducta suficiente para acreditar la comisión del delito de evasión simple, figura prevista y penada en el art. 1° de la Ley 24.769.

Al respecto afirmo en el citado precedente que "Entiendo que en la vida cotidiana es completamente habitual que una expectativa pueda ser defraudada por acción u omisión y que, sin una expectativa normativa, hacer y omitir resulten igualmente indiferentes. En una sociedad moderna se pueden identificar –abarcando tanto la comisión como la omisión– dos fundamentos de la responsabilidad penal: los seres humanos configuran el mundo a ellos externos; pero como una configuración puramente arbitraria excluiría la constitución de expectativas estables y la posibilidad de la existencia misma de una sociedad, hay límites a la libertad de configuración. El fundamento de la responsabilidad es la lesión de estos límites generales de la libertad respecto de la configuración exterior del mundo (cfme. Günter JAKBOS, La competencia por organización en el delito omisivo, en Estudios de Derecho Penal, traducción al castellano y Estudio Preliminar Enrique PENARANDA RAMOS, Carlos J. SUAREZ GONZÁLEZ, Miguel CANCIO MELIÁ, Ed. Civitas, Madrid, 1997, pág. 347 y ss.)."

De la misma forma, sostuve que "Junto a los deberes en virtud de competencia de organización, se encuentran los deberes en virtud de competencia institucional, esto es, deberes que no resultan del status general de todo ciudadano, sino que afectan tan sólo a personas con un status especial o, con mayor precisión, forman parte de un status especial, como el de los padres, el cónyuge, el receptor de una confianza especial o algunos cargos públicos –en el presente caso "contribuyente"-. Los delitos de omisión que se cometen vulnerando tales deberes encuentra su reverso, en el plano de los delitos de comisión activa en los delitos de infracción de un deber y siguen las mismas reglas que estos, lo que en particular significa lo siguiente: por falta de relevancia del quantum organizativo decae la diferenciación entre autoría y participación basada en este quantum; más aún, todo sujeto especialmente obligado está inmediatamente, esto es, sin accesoriedad, sometido al deber y es por ello autor si no le falta alguna otra cualificación para la autoría (cfme. autor y opus recién citados, pág. 362/3). De esta manera no solo puede estar prohibido producir un resultado penalmente relevante por medio de un comportamiento activo, sino que también puede estar mandado evitar la producción de tal resultado. En el delito de omisión, el autor, en lugar de actuar, precisamente no lleva a cabo una acción típica (mandada). De allí que los principios de la imputación jurídico – penal tenga que ser, el delito de omisión, esencialmente distintos a los delitos de acción (cfme. Günter STRATENWERTH, Derecho Penal –parte General I – El hecho punible, 4° edición totalmente reelaborada, trat. Manuel CANCIO MELIÁ y Marcelo A. SANCINETTI, Ed. Hammurabi, Bs. As., 2005 pág. 453)."

En consecuencia, destacué que el artículo 1 de la Ley 24.769 establece que el medio comisivo para la evasión simple requiere que la conducta llevada a cabo sea "...mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión...",

Así y puntualmente en el caso que me ocupa, estimo que la particularidad de comisión por omisión en el caso de la evasión tributaria, debe tener el plus de "ardid o engaño".

Es decir, que la simple omisión de una conducta esperada y/o obligada, como por ejemplo presentar DD.JJ, por sí sola no configura delito alguno, siempre y cuando no se pruebe que mediante esta conducta se llevo a cabo una ocultación maliciosa o que la misma fue realizada mediando algún ardid o engaño, tendiente a evadir obligaciones tributarias.

Según las constancias de autos, no existen elementos que permitan demostrar que la omisión de presentación de la declaración jurada tuviera por finalidad la ocultación maliciosa al ente recaudador de la situación fiscal de la contribuyente. De la misma forma, esta conducta se llevó a cabo desprovista de otras maniobras enderezadas a evadir el tributo.

Por tanto, comparto la solución procesal adoptada por el Juez preopinante, Dr. Ignacio María Vélez Funes.

El señor Juez doctor Luis Roberto Rueda dijo que:

Que compartiendo en un todo los argumentos esgrimidos por los señores Jueces preopinantes, doctores Ignacio María Vélez Funes y Abel G. Sánchez Torres, vota en igual sentido.-

Por todo lo expuesto y acuerdo a sus respectivos fundamentos;

SE RESUELVE:

POR UNANIMIDAD

I. REVOCAR la resolución dictada con fecha 2 de julio de 2008, N° 63 Año 2008, por el señor Juez Federal Titular del Juzgado N° 1 de esta ciudad, doctor Ricardo Bustos Fierro, en cuanto dispuso ordenar el procesamiento de Josefa Leonor Cuello, por considerarla supuesta autora responsable del delito de Evasión Simple (art. 1° de la Ley 24.769; arts. 45 y 55 del C.P.; y arts. 306 y 312 "a contrario sensu" del C.P.P.N.).

II. DICTAR EL SOBRESEIMIENTO de la imputada Josefa Leonor Cuello, D.N.I. n° ... y demás condiciones personales ya fijadas en autos, en orden al delito de "evasión simple" del impuesto al valor agregado correspondiente al periodo fiscal 2005, por los cuales fuera oportunamente indagada, descriptos en el requerimiento de instrucción de fecha 26 de marzo de 2007 y la reformulación del mencionado requerimiento de fecha 24 de abril de 2007, por no constituir delito de conformidad a lo establecido por el artículo 336 inc. 3° del C.P.P.N., no afectando el presente proceso el buen nombre y honor que hubiese gozado. Todo con noticia al organismo fiscal denunciante para su toma de razón y agregar al legajo de la contribuyente interesada.-

III. Sin Costas, atento al resultado obtenido (art. 531 del C.P.P.N.)

IV.- Regístrese, hágase saber y bajen. — Ignacio M. Vélez Funes. — Luis Roberto Rueda. — Abel G. Sánchez Torres.