

3a Jornada de Actuación del Profesional en Ciencias Económicas en el Régimen Penal Tributario

Ciudad Autónoma de Buenos Aires

11 de agosto de 2016

Actividad organizada juntamente con el Centro Argentino de Estudios en lo Penal Tributario



Dra. Graciela Rodríguez Esquius

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

LA FIGURA DE LA PRESENTACION ESPONTANEA EN LA LEY PENAL TRIBUTARIA- Ley 26735- Art.16

- A-El sujeto obligado que **regularice espontáneamente su situación** , dando cumplimiento a las obligaciones evadidas, quedara exento de responsabilidad penal
- B-Siempre que su presentación no se produzca a raíz de una inspección iniciada, observación de parte de la repartición fiscalizadora o denuncia presentada, que se vincule directa o indirectamente con el.



Dra. Graciela Rodriguez Esquius

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

Puerta de Salida o Puerta de No Entrada??

MOMENTOS EN QUE LAS

INDEFINICIONES LEGALES PUEDEN

HACER PELIGRAR LA APLICACIÓN DE

ESTA HERRAMIENTA DE SALIDA/NO ENTRADA
DEL PROCESO PENAL



Dra. Graciela Rodríguez Esquius

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

Momentos vinculados

A-

- 1- Momento Vinculado a la Tentativa
- 2- Momento de consumación del delito

B-

- 3- Momentos vinculados pago contado o con facilidades
- 4- Momentos vinculados vista- pre prevista
- 5- Momentos vinculados a la Relación Admin. Fisco- Contribuyente
Inspección- Observación
- 6- Actividades Preparatorias?
- 7- Momento de la denuncia presentada por el Fisco
- 8- Otros tres momentos vinculados a la denuncia



Dra. Graciela Rodríguez Esquiús

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

Otros tres momentos vinculados a la denuncia presentada por un tercero

9- Momento en el que el tercero presenta la denuncia sin que este hecho sea conocido por el sujeto responsable.

10- Momento en que el Ministerio Publico Fiscal actúa sobre dicha denuncia.

11- Momento en que el juez ordena al fisco la determinación de la deuda



Dra. Graciela Rodriguez Esquius

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

Momento Vinculado CON **DESESTIMIENTO VOLUNTARIO**

- ART. 43 DEL CODIGO PENAL
- Titulo VI TENTATIVA
- “El autor de tentativa **no estará sujeto a pena** cuando desistiere voluntariamente del delito”



Dra. Graciela Rodríguez Esquiús

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

Condiciones y Consecuencias

Código Penal	Ley Penal Tributaria
Desistir Voluntariamente del delito	Regularización Espontánea
SALIDA DE// NO ENTRADA A LA ACCION PENAL- EXCUSA ABSOLUTORIA	



Dra. Graciela Rodríguez Esquius

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

Código Penal

Dr. Zaffaroni

“La pena es innecesaria cuando hubo un desistimiento voluntario del delito, **ya que la misma tiene carácter preventivo**”

Ley Penal Tributaria

Dr. Vicente O. Diaz

“El pago espontáneo de lo evadido excluye la ilicitud penal determinante del hecho criminoso”

NO ENTRADA A LA ACCION PENAL-
EXCUSA ABSOLUTORIA



Dra. Graciela Rodríguez Esquius

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

Art 16. B- MOMENTOS VINCULADOS A LA PERDIDA DE ESPONTANEIDAD

Indefiniciones con promulgación art.16 Ley 26.735	Situación actual (a 4 años y medio De su promulgación)
El responsable elude el ámbito penal cuando	NOTIFICACION
➤ Regularice espontáneamente su situación	
➤ La ley actual omite condición de pago	Evolución de la Doctrina
➤ Entonces la Regularización incluye por si misma el pago?	A este respecto la Cámara Federal de Resistencia, en la causa “Burgart, Alcides Daniel s/infracción Ley 24.769” del 22/4/14, considero aplicable el art.16, y suspende la acción penal hasta tanto se cumplimente en su totalidad el Plan de Facilidades de 36 cuotas vigente a la fecha del fallo, del cual se habían abonado 10 cuotas en término.

Jurisprudencia antecedente del caso “Burgart, Alcides Daniel s/infracción Ley 24.769

CSJN, 28/09/2014 “Bakchellian, Fabian y Walter Palavecino”
“Si la ley ofrece al contribuyente la posibilidad de poner fin a la acción y evitar la imposición de la pena abonando la totalidad de la deuda y, a la vez, admite la posibilidad de que ello tenga lugar en el marco de un Régimen de Facilidades de Pago, no parece lógico que el proceso penal pueda proseguir hasta el dictado de una sentencia definitiva, eventualmente condenatoria, mientras el contribuyente se halla cumpliendo las cuotas del plan de pago previamente acordado.”
Planteando así la suspensión del proceso penal, aun a riesgo de su prescripción.



Cuando se pierde la espontaneidad, según el actual art.16

- **Inspección Iniciada** : claro momento de notificación
- **Observación por parte de la repartición fiscalizadora**, resulta menos clara, a pesar de transcribir la ultima parte del 1er. Párrafo del Art.113 de la Ley 11683
- **Tipos de Fiscalizaciones:**
 - **Citaciones, Verificaciones, Inspecciones**



Dra. Graciela Rodriguez Esquius

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

“Observación de parte de la repartición”

Cuando se pierde la espontaneidad, según el actual art.16

- La ley no precisa alcance de esta expresión
- la **observación** puede considerarse tanto como termino abarcativo de todas las facultades del Fisco, como **también podría circunscribirse a la instancia previa a la “citación” y mas aun a la Verificación que** se inicia con un requerimiento, el que tiene fecha cierta e impuestos definidos a verificar,



Dra. Graciela Rodriguez Esquius

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

Art 16. B- MOMENTOS VINCULADOS A LA PERDIDA DE ESPONTANEIDAD
OTRO ASPECTO TEMPORAL- ACTIVIDADES PREPARATORIAS

- En relación a la inspección, el Fisco realiza **actividades preparatorias** antes de llegar al momento mismo de la inspección **y su correspondiente notificación al responsable.**
- solo se corta la espontaneidad cuando media el **conocimiento, esto es cuando por cualquier medio previsto en la 11683 para las notificaciones, es recibida por el contribuyente**



Dra. Graciela Rodríguez Esquiús

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

Art 16. B- MOMENTOS VINCULADOS A LA PERDIDA DE ESPONTANEIDAD

- No obstante este termino **“observación”** es citado en forma recurrente por la jurisprudencia, sin ser descontextualizado de la frase “siempre que su presentación no se produzca a raíz de una inspección iniciada, observación de parte de la repartición”
- **En consecuencia, queda el concepto “observación” enmascarado en términos mas predefinidos, siendo en mi opinión, una fuente disimulada para que en su nombre se escurran derechos de los contribuyentes**



Dra. Graciela Rodriguez Esquius

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

Observación

- Actividades Preparatorias?
- Observación satelital, ART.18 INC. C I 11683?
- Otras aproximaciones Fisco-Contribuyente?



Perdida de espontaneidad en Ambito Administrativo- antecedente

Decreto 292/91 (B.O.14/02/1991) Es quizás el instrumento legal que mayor precisión otorga al concepto y el que mas que ajusta a los momentos procedimentales:

“La posibilidad de acogerse al régimen de **presentación espontanea se pierde cuando:**

- a) Se hubiere iniciado el procedimiento de D.O....con la notificación de la vista respectiva, independientemente de la fecha de este acto o del estado del tramite.
- b) Exista comunicación expresa de iniciación de verificación, inspección o intimación que hubiera efectuado la DGI, incluso las originadas en la denuncia presentada ante dicho organismo y que no hubieran transcurrido 30 días corridos desde la fecha de la ultima intervención hasta el momento del acogimiento;
- c) Respecto a los delitos previstos en la ley 23771, la DGI hubiera formulado denuncia o iniciado querrela a los presuntos infractores, instigadores y cómplices.

Denuncia Presentada por el Fisco

- Esta denuncia se hará como resultante de una determinación de la deuda impositiva,
- lo cual nos remite a las etapas de la Inspección, con su correspondiente notificación.

- No obstante el Dr. Soler opina que “ la mera denuncia... no debería actuar como impedimento para que una vez regularizada espontáneamente su situación (el contribuyente) quede eximido de responsabilidad penal, **pues ello incorpora un factor de perturbación sin fundamento legal**, que conspira en contra de la política de incentivo al cumplimiento espontáneo de los contribuyentes



Dra. Graciela Rodríguez Esquiús

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

Denuncia Presentada por un Tercero

es decir por alguien que no es el Fisco, cual es **momento que determina que la presentación ya no es espontánea?**

- 1-Cuando el juez remite al fisco para** procedimiento de verificación y D.O en plazo de 120 días?
- 2- Cuando interviene el fiscal** y no desestima la denuncia conforme el Art.180 del CPPN?

Esto nos pone ante el supuesto de que cualquier regularización realizada por el obligado en esta instancia es espontánea



Dra. Graciela Rodríguez Esquius

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

Denuncia Presentada por Tercero

- 1) En el momento en el que el tercero presenta la denuncia, sin que este hecho sea conocido por el sujeto responsable ??
- 2) En el momento en que el Ministerio Publico Fiscal actúa sobre dicha denuncia ??
- 3) En el momento en que el juez ordena al fisco la determinación de la deuda ??
- 4) Cuando el sujeto obligado es convocado a prestar declaración indagatoria y allí toma conocimiento de la existencia de una denuncia penal en su contra,



Dra. Graciela Rodriguez Esquius

Antes y Despues de la Reforma

- Con la anterior Ley 24.769 el momento para salida de punibilidad penal, momento de la pre-vista, o mas aun notificación de D.O., limite para acceder al beneficio antes de formularse requerimiento fiscal de elevación a juicio.

- Con Ley 26.735 el momento de salida o no entrada a la accion penal es el momento anterior, no solo antes del proceso que conduce a prevista, inspección, sino que el obligado antes de este momento debe materializar en forma activa su voluntad de regularizar sus obligaciones. Antes de que el Fisco le notifique que va a resultar inspeccionado.



Adopción de figura de Presentación Espontánea en distintos Códigos Fiscales

Ciudad Autónoma de Bs. As. – Ley 5494

Artículo 162.- Regularización espontánea. Efectos.

El sujeto obligado que regularice espontáneamente su situación, y pague las obligaciones tributarias adeudadas, quedará exento de responsabilidad penal siempre que su presentación se produzca con anterioridad a la notificación -por cualquiera de los medios establecidos en el art. 32 del Código Fiscal-, del inicio de una verificación y fiscalización, siempre que tenga por objeto los mismos tributos y los mismos períodos fiscales objeto de la regularización.

Se entiende que la regularización es espontánea cuando la presentación del contribuyente no sea motivada por una acción directa y causal por parte del Fisco, respecto de la obligación regularizada. La Legislatura de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires podrá dictar regímenes especiales de regularización de obligaciones tributarias adeudadas, con remisión de intereses y/o multas que, asimismo, determinen que la cancelación total de la deuda - en las condiciones que prevea la norma- , producirá la extinción de la acción penal en curso (en la medida que no exista sentencia firme) o bien, la dispensa a la AGIP de realizar la denuncia cuando la misma aún no se hubiere incoado.



Dra. Graciela Rodríguez Esquiús

3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario

Provincia de Salta – Decreto Ley N°

9/75-Art. 44.- Presentación Espontánea ...”AUN EN EL SUPUESTO DE QUE EL CONTRIBUYENTE SE PRESENTE...DESPUES DE HABER RECIBIDO UNA SIMPLE NOTIFICACION Y SIEMPRE QUE EL PAGO Y/O REGULARIZACION SE PRODUZCA ANTES DE EXPIRAR EL PLAZO ACORDADO...”

Provincia de Chaco – Decreto Ley 2444/62-art. 32 bis

• *No se considerará pago espontáneo cuando el mismo se haya efectuado como consecuencia de la acción administrativa de la Administración Tributaria Provincial u otros organismos oficiales.*

Provincia de Santa Fe – Ley 3456- Artículo 61.

No agrega argumentos aclaratorios a la legislación Nacional

Provincia de Córdoba – Ley 6006- Artículo 106º.- Remisión o Exención. Condonación. Presentación Espontánea

No agrega importantes argumentos aclaratorios al Instituto P.E.

Jurisprudencia Reciente

la Cámara Federal de Resistencia, en la causa “Burgart, Alcides Daniel s/infracción Ley 24.769” del 22/4/14, considero aplicable el art.16, y **suspende** la acción penal hasta tanto se cumplimente en su totalidad el Plan de Facilidades de 36 cuotas vigente a la fecha del fallo, del cual se habían abonado 10 cuotas en término.

Otra particularidad de este fallo es . El contribuyente tuvo ajustes de inspección en el impuesto a las ganancias oportunamente presentado por los ejercicios 2008, 2009 y 2010.

La Cámara no dio entidad a la existencia de una Inspección (con ajustes) y si al hecho de que se regularizo en plan presentado el 12/4/2012 y el Fisco denuncia el 16/8/2012, o sea con posterioridad a la regularización.

Y a esta particularidad me refiero, ya que en toda la fundamentación no se menciona que la existencia de una Inspección previa a la regularización inhabilitaría per se, la aplicación del instituto de Presentación Espontanea tal como lo establece el art.16” **siempre que su presentación no se produzca a raíz de una ins iniciada.....”**



Jurisprudencia Reciente 2

“La Oleaginosa de Huanguelen S.A. s/Infracción Ley 24769.

La Cámara Nacional en lo Penal Económico. Sala A, en fallo del **7/5/2015** confirma el procesamiento del imputado.

Se habían omitido depositar aportes destinados a la Seguridad Social., retenidos del sueldo de los trabajadores de la S.A.

Luego regularizo espontáneamente su situación presentando un plan de pago, lo que no alcanzo para la extinción de la acción penal.

Los Dres. Repetto y Bonzon consideraron que:

“una cosa es la disposición de fondos que se efectúa en una emergencia y otra cosa es una política empresaria mantenida durante tanto tiempo para enjugar el déficit.

La carencia de dinero en efectivo y el acogimiento a planes de pago para afrontar la obligación, no alcanzan para justificar el carácter necesario de ese comportamiento,

Más aun cuando la sociedad disponía de fondos necesarios para cumplir con el depósito de lo retenido dentro del plazo exigido por la ley,

Con lo que la Cámara ratifica su postura sobre el tema, ya expuesto en anteriores pronunciamientos.

Cabe agregar que según consta en autos en la fecha del vencimiento se realizaron honorarios y otras distribuciones.



El instituto de la Presentación Espontanea se aplica a todos los delitos tipificados por la Ley Penal Tributaria?

“La Oleaginosa de Huanguelen S.A. s/Infracción Ley 24769, **incidente de falta de acción**, la Cámara Nacional en lo Penal Económico. Sala A, en fallo del 7/5/2015

Recordemos que en la causa se habían omitido depositar aportes destinados a la Seguridad Social, retenidos del sueldo de los trabajadores

Luego regularizo espontáneamente su situación presentando un plan de pago.

En este incidente de la causa, la Cámara sostuvo que el texto vigente del artículo 16 de la Ley Penal Tributaria exime de responsabilidad penal a los obligados que regularicen espontáneamente su situación y dicho artículo se encuentra comprendido en el Título IV de la ley relativo a “Disposiciones Generales” aplicables tanto a los delitos tributarios (del Título I de la Ley) como a delitos a los recursos de la seguridad social (del Título II de la Ley).

A decir de la Cámara, la fórmula “obligaciones evadidas” no debe ser **interpretada restrictivamente**. Es la propia ubicación normativa del artículo 16, en el Título IV “Disposiciones Generales

Dra. Graciela Rodriguez Esquius

Sobre el mismo tema

Abatidaga, Leandro Enrique s/ Apropiación Indevida de Recursos de la Seg. Social. Cámara Federal de Rosario - Sentencia de Sala A del 14 de Mayo de 2015
se plantea

- A) si el delito del art.9 de la ley 24769 resulta regularizable por Presentación Espontanea
- B) si la regularización realizada fue espontanea o no.

-Voto minoritario: la espontaneidad carecería de entidad, ya que según sostiene esta votante, el art. 16 se refiere a los delitos de evasión tributaria o previsional simple o agravada (obligaciones evadidas) no estando incluidos en este régimen el resto de los delitos tipificados, entre ellos “Apropiación indebida de recursos de Seguridad Social” art.9, haciendo suyos los argumentos del Fiscal

-votos mayoritarios sostienen, en concordancia con el fallo La Oleaginosa de Huanguelen S.A. que la actual redacción del art. 16 amplía la posibilidad de extinguir la acción penal y procede respecto del delito del art. 9.

Según doctrina de la CSJN “no debe presumirse imprevisión ni inconsecuencia en el obrar del legislador”, por ende la reforma del art. Anterior carecería de sentido si no fuera para ampliar dicha facultad.

Resulta interesante también la **ratificación de la importancia** de la **notificación** de la denuncia a los efectos de la procedencia de la espontaneidad.

Destacan en ese sentido, que habiendo un plan presentado el 14/10/08 y pagado, que el allanamiento a la empresa se haya producido el 27/10/08, es decir con posterioridad a la regularización, no le quita el carácter de espontanea a la misma ya que no existen constancias de que el contribuyente tuviera conocimiento al 14/10 de la denuncia penal

NOTIFICACION

- EN LOS TERMINOS DEL ART. 100 LEY 11683
- ART. 11 Ley 19549: “ Para que el acto administrativo de alcance particular adquiera eficacia **debe ser objeto de notificación al interesado** y el de alcance general, de publicación. Los administrados podrán antes, no obstante, pedir el cumplimiento de esos actos si no resultaren perjuicios para el derecho de terceros.”
- Advertencia sobre el uso indiscriminado de comunicaciones vía pagina web del Fisco en los actos administrativos.
- Cito a modo de ejemplo exenciones otorgadas en Imp. A las Ganancias pero con la limitación de no encuadrar en el art.81 inc. C de la LIG otorgando como única notificación la publicación de esta circunstancia en la pagina web AFIP, sin que esto permita el computo correcto de los plazos para recurrir.



Muchas gracias



Dra. Graciela Rodríguez Esquius