



ESTEBAN D. SEMACHOWICZ
JUAN I. WAISSMAN

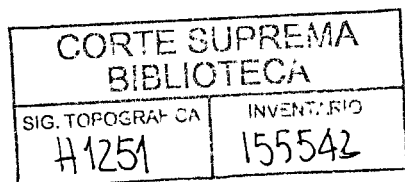
(DIRECTORES)

MARÍA LUJÁN RODRÍGUEZ OLIVA

(SUPERVISIÓN Y COORDINACIÓN GENERAL)

TRADUCCIÓN JURISPRUDENCIAL DEL RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO

SELECCIÓN DE FALLOS COMENTADOS



ÍNDICE

Prólogo	XIX
---------------	-----

Capítulo I EVASIÓN TRIBUTARIA (ANÁLISIS JURISPRUDENCIAL)

OSCAR FERNÁNDEZ

I - Introducción	1
II - Evasión simple impositiva (art. 1º, RPT)	1
III - Análisis jurisprudencial	2
1 Falta de presentación de declaración jurada	2
2. Declaración jurada presentada en “cero”	10
3. Necesaria presencia del ardid o engaño	11
4. La tentativa en el delito tributario	15
IV - Conclusiones	24

Capítulo II LA JURISPRUDENCIA DE LA CNPE (Y EN ALGÚN CASO DE LA CFCP). EVASIÓN PREVISIONAL

PABLO L. EMLEK

I - El tipo penal de evasión previsional	26
Antecedentes normativos	26
II - Resumen de fallos destacados	30
“Barrancas del Paraná SA”	30
“Stirnjmann, Josef (Gate Gourmet Arg.)”	31
“OSME”	32

"SITRA SA"	34
"Peña, Emilio (Transp. Autom. La Estrella)"	35
"Protectio SA, Fernández Suárez y otro"	36
"Teledigital Cable SA"	38
"ABC SA"	38
"La Rural SA"	39
"Italcred"	40
"Gral. Tomás Guido"	41
"Adm. Sanatorial Metrop."	42
"Adecco"	44
"Telefónica de Arg."	45
"Fundación Galicia Saude"	47
"Adm. Sanatorial Metropolitana"	48
"Cía. Naviera Horamar SA"	48
"La Veloz del Norte SA"	50
"FAI"	53
"Liberty Seguros"	53
"Cruz Soliz, José"	55
"SC SRL (Sushi Club)"	56
"VLQ Construcciones SA"	57
"Sushi Club SA"	58
"Clitec SA"	59
"Ash, Liotti, Marcelo"	60
"A., E. A. y otros (Rodizio)"	62
III - Conclusiones	64

Capítulo III

FACTURAS APÓCRIFAS Y RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO: PRINCIPALES EJES TEMÁTICOS EN LA JURISPRUDENCIA

ROBERTINO D. LOPETEGUI

I - Presentación del tema	67
II - Principales ejes temáticos en la jurisprudencia	69
I. Facturas apócrifas como medio comisivo agravante en la evasión fiscal (art. 2º, inc. d, de la ley-27.430)	69

2. Acerca de la punibilidad de la figura de las salidas no documentadas	72
3. Asociación ilícita fiscal y facturas apócrifas	75
4. La falsificación de instrumento público y/o privado (arts. 292, 296 del CP). Concurso de delitos	80
III - Reflexiones finales	83

Capítulo IV

BENEFICIOS FISCALES Y SU INCIDENCIA TÍPICA EN EL DELITO PENAL TRIBUTARIO. COMPARACIÓN TERMINOLÓGICA. AGGIORNAMIENTO DEL TIPO. CUESTIONES CASUÍSTICAS DEFINITORIAS DEL ALCANCE

ESTEBAN D. SEMACHOWICZ Y JUAN IGNACIO WAISSMAN

I - A modo de breve introducción	87
II - Comparación entre tipos penales. Análisis descriptivo ..	88
1. El <i>nomien iuris</i>	88
2. La pena	88
3. Categoría de delito	89
4. Herramienta comisiva	89
5. Verbos típicos	89
6. Objeto	90
7. Aspecto espacial de la hacienda a tutelar	90
8. Condición objetiva de punibilidad	90
9. Pena accesoria	90
III - Análisis casuístico	91
1. El alcance del vocablo subsidio y el dilema de la adecuación típica	91
2. El caso de la pretendida subsidiaridad	93
3. Comienzo del cómputo de la prescripción	95
4. Sumatoria de indicios para configurar el delito	97
5. Autonomía, subsidiariedad y la regla de residualidad ..	99

Capítulo V
APROPIACIÓN INDEBIDA
DE TRIBUTOS

JUAN IGNACIO NIGRELLI Y JORGE LEANDRO ZAZZALI

I - Introducción	103
II - Acercamiento a la figura típica.....	104
III - Planteos resueltos por la jurisprudencia.....	109
1. Efectiva recaudación del tributo	109
2. Conformación y conceptualización del monto	110
3. Problemática referida a la aplicación del principio de ley penal más benigna	112
4. Estado de necesidad	114
5. Sujeto pasivo del delito	117
6. Aspecto subjetivo del tipo penal.....	117
7. Ingreso tardío.....	118
8. Errores administrativos	119
IV - Modos conclusivos del proceso penal.....	120
1. Espontaneidad	120
2. Extinción de la acción penal en el Régimen Penal Tributario	123
3. Reparación integral.....	124
4. Avenimiento.....	129
V - Conclusiones	130

Capítulo VI

APROPIACIÓN INDEBIDA DE LOS RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL

MARÍA BELÉN MURILLO

I - Efectiva existencia de la retención.....	133
“Lheritier, Miguel Ángel s/recurso de casación”.....	133
“Cía. Cult SA s/infracción ley 24.769”	134
“Oswald, Diego Julio y López Frugoni, Emilio s/infracción ley 24.769”	135
“Medilogos SA s/infracción ley 24.769”	135

Incidente de apelación de FMAJ en causa N° CPE 1067/2013, caratulada: “SOMA SRL Sociedad de Medicina Asistencial sobre infracción ley 24.769”	136
“ISE Investigaciones Seguridad Empresaria SA s/infracción ley 24.769”	137
“Roux Ocefa SA s/infracción ley 24.769”	138
“Dino, Roberto Germán s/apropiación indebida de los recursos de la seguridad social”	139
II - Crisis económica-financiera y estado de necesidad	140
“Adot, Oscar Gabriel s/inf. art. 8° de la ley 23.771”	141
“Transportes Automotores Chevallier SA”	141
“Elosegu, Miguel Eduardo s/recurso de casación”	142
“B. y Cía. SA s/evasión tributaria simple y apropiación indebida de recursos de la seguridad social - legajo de apelación”	142
“SPT SRL s/infracción ley 24.769”	142
III - Elemento subjetivo	143
“Lambruschi, Pedro José”	143
“Legajo N° 1 - Imputado: Mendieta, Víctor Manuel y otro s/legajo de apelación”	144
“Oswald, Diego Julio y López Frugoni, Emilio s/infracción ley 24.769”	144
IV - Regularización espontánea	145
“C. K. y A. SRL y otros s/infracción ley 24.769”	145
V - Reparación integral	146
Legajo de apelación de P, J.; P, D.; S. A., M. L. en autos “E. A. SA [y otros] sobre infracción ley 24.769”	147
VI - Principio de insignificancia o bagatela	148
“Y. SACIFIA s/infracción ley 24.769”	149
VII - Competencia territorial	150
“C. T. SA s/infracción ley 24.769”	150

Capítulo VII

**EL DELITO DE INSOLVENCIA FISCAL
FRAUDULENTA**

SERGIO L. MORANO

I - Introducción	151
II - Fallos y comentarios	155
1. Voces: dolo específico y consumación	155
"Empresa de Transporte Los Andes SAC s/ infracción ley 24.769"	155
2. Voces: el aspecto temporal del tipo y las maniobras realizadas para tipificar la conducta.....	157
"Paolini, Luis Enrique s/ artículo 10 ley 24.769"	157
3. Voces: la instrucción penal; el procedimiento administrativo como condición de apertura del sumario penal; el delito base insolvencia del Código Penal.....	161
"Schahovskoy, María Elizabeth y otros s/recurso de casación"	161
4. Voces: la insolvencia en la continuidad de la operatoria por otra entidad; la determinación de oficio como conocimiento del procedimiento administrativo	165
"Hepner, Manuel y otro s/inf. L. 24.769. Incidente de apelación del auto de procesamiento de Hepner, Alejandro y de Martignoni, Héctor Jorge"	165
5. Voces: tipos de maniobras, defensas; momento consumativo	169
"Pipkin, Walter Alberto y Di Meglio, Rosana s/ infracción ley 24.769. Incidente falta de acción"	169
6. Voces: maniobras; transferencia de bienes a familiares; traspaso de actividad.....	173
"Margiotta, Miguel Ángel s/insolvencia fiscal fraudulenta - legajo de apelación"	173
7. Voces: la cesión de créditos; el dolo específico	174
"Viterbori, Sergio Alberto; Mori, Daniela Cecilia s/ infracción art. 10 L. 24.769"	174

8. Voces: la finalidad de frustrar el pago; insolventarse, valoración de la prueba.....	177
"González, Fabián Esteban s/recurso de casación" ...	177
9. Voces: elemento normativo; el inicio del procedimiento administrativo; impotencia patrimonial	180
"Pabuelo SA - Viola, Hernán José s /infracción ley 24.769"	180
III - Conclusiones	182

Capítulo VIII

ALTERACIÓN DOLOSA DE REGISTROS

SOFÍA DEL VALLE TRIDICO

I - Introducción	185
II - Jurisprudencia	187
1. Controladores fiscales. Naturaleza del tipo	187
"Chen Qibin s/alteración dolosa de registros"	187
"Chen Qibin s/alteración dolosa de registros"	188
"Allende, Carlos Alberto Dietética Menta s/ infracción ley 24.769"	192
"Chen, Lixia s/alteración dolosa de registros"	193
2. Sistemas informáticos.....	196
"L. F. s/legajo de apelación"	196
"G. F. S. s/infracción L. 24.769 - Legajo de apelación"	197
III - Conclusiones	200

Capítulo IX

**UNA VISIÓN CRÍTICA DE LOS ARTÍCULOS 17, 18 Y
20 DEL NUEVO MARCO PENAL TRIBUTARIO, A LA
LUZ DE LA JURISPRUDENCIA**

JOSÉ DANIEL BARBATO

I - Notas preliminares	204
1. Mantenimiento de un cambio inorgánico	204
2. Una mirada concisa de las vías defensivas	206

II - Dudas despejadas	209
1. La revitalización de la determinación de oficio.....	209
2. La confirmación del paralelismo de vías.....	219
III - Nuevas inquietudes.....	223
1. Nuevas jurisdicciones, nuevos problemas procesales	224
2. Otras situaciones llamativas.....	226
3. Colofón.....	228
IV - Un examen crítico con relación a las sanciones	229
1. Comentarios previos.....	229
2. Glosa adicional	232
3. Ciertas consideraciones integrales	233
A) Su relación con el principio de <i>non bis in idem</i>	233
B) Su vinculación con el principio de presunción de inocencia	238
C) Su ligamen con los principios de proporcionalidad y razonabilidad	244
V - Epílogo	245

Capítulo X

**COMENTARIO AL ARTÍCULO 15 DEL RÉGIMEN
PENAL TRIBUTARIO**

ANTONIO JAVIER CRICCO

I - Introducción.....	247
Artículo 15, inciso a), RPT.....	248
Artículo 15, inciso b), RPT	254
Artículo 15, inciso c), RPT.....	257

Capítulo XI

**LA REPARACIÓN INTEGRAL DEL PERJUICIO Y
UN ANÁLISIS ACTUAL EN LA JURISPRUDENCIA
TRIBUTARIA**

GABRIEL ESTEBAN LUDUEÑA

I - Introducción.....	279
II - Normativa involucrada.....	280

XII

III - La jurisprudencia	283
IV - Conclusión.....	291

Capítulo XII

**MEDIDAS DE URGENCIA EN LA LEY PENAL
TRIBUTARIA**

CARLOS A. TOBIO

I - Introducción.....	295
II - Existencia de causa penal. Consecuencias	296
III - Autoincriminación	302
IV - Fundamentación.....	305
V - Excursión de pesca.....	309
VI - Cadena de custodia.....	310
VII - Recurso de casación.....	311
VIII - Domicilio	312
IX - Leyes 11.683 y 18.820	313
X - Incidente de nulidad. Participación de la AFIP	315
XI - Secreto profesional.....	316
XII - Reflexión final.....	317

Capítulo XIII

**VALORACIONES JURISPRUDENCIALES SOBRE
DELITOS TRIBUTARIOS Y SUSPENSIÓN DEL JUICIO
A PRUEBA**

MARÍA CONSTANZA BURGUEÑO IBARGUREN

I - Introducción.....	319
II - Tesis amplia y restringida	321
"Kosuta, Teresa s/recurso de casación"	322
"Acosta, Alejandro Esteban s/infr. ley 23.737"	323
III - Prohibición de aplicación a los delitos tributarios.....	324
1. Por la ley 24.316.....	324
"Piaskowski, Rosa Regina s/recurso de casación"	324
"Ugolini, Adriano s/recurso de casación"	325

XIII

“Recurso de hecho deducido por el defensor oficial de Daniel Nanut en la causa ‘Nanut, Daniel s/causa N° 7800’” 326

“Gione, Sergio Ricardo s/recurso de casación” 326

2. Por la ley 26.735 326

“La Cortiglia Ernesto y otros s/recurso de casación” . 327

“López Menéndez, Roberto Alfredo y otra s/ infracción L. 24.769” 328

“Cangiaso, José Carlos s/causa n° 155/2013” 329

“Esmede, Juan Osvaldo s/infracción ley 24.769” 330

3. La derogación de la ley penal tributaria 24.769 por la ley 27.430..... 332

“Incidente de apelación incoado por la defensa de ‘Cosas Nuestras SA s/art. 6º, ley 26.735’” 333

IV - Inconstitucionalidad del criterio del legislador sobre la política criminal por excluir a los delitos tributarios del beneficio de la *probation* 335

“Sanzetenea Dimoff Sergio s/infracción ley 24.769” 335

“Ramírez, Raúl Alberto s/infr. Ley nro. 24.769 (art. 1)” 338

“Camelli, Luis Alberto s/inf. ley 24.769” 339

“Guerrieri, Francisco Fernando s/ley 24.769” 340

“Domínguez, Román Julio s/recurso de casación” 341

Capítulo XIV

**TUTELA DE LAS HACIENDAS LOCALES.
EN PARTICULAR CIUDAD AUTÓNOMA DE
BUENOS AIRES**

RODOLFO R. FLOREZ

I - Introducción 343

II - Evasión de renta producida a raíz de una contravención –fallo “Uber”– 345

Hechos 345

Resolución de la Alzada 346

III - Condenas por infracción al régimen penal tributario en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires 348

Condenas anteriores al Régimen Especial de Regularización de Obligaciones Tributarias dispuesto por la ley 5616 348

Condena posterior al Régimen Especial de Regularización de Obligaciones Tributarias dispuesto por la ley 5616 355

Condenas posteriores a la reforma introducida al Régimen Penal Tributario por la ley 27.430..... 357

IV - Conclusión. Desafíos futuros 361

Capítulo XV

**EL ORGANISMO RECAUDADOR EN SU FUNCIÓN
DE QUERELLANTE PARTICULAR**

MARÍA LUJÁN RODRÍGUEZ OLIVA

Introito 363

I - La afectación al bien jurídico protegido y la asunción del rol de querellante. Artículo 23 del Régimen Penal Tributario. ¿Lesión o perjuicio? 363

II - La posibilidad del impulso del proceso penal por la querrela sin acompañamiento del ministerio público fiscal..... 369

III - La imposición de costas a la querrela 377

IV - La implicancia en el derecho a querrellarse en los casos donde se celebran acuerdos de cancelación de las obligaciones evadidas 378

V - La participación de la querrela en el proceso..... 379

Conclusión 385

Capítulo XVI

**ASPECTOS CONTROVERTIDOS DEL MOMENTO
CONSUMATIVO DEL DELITO DE EVASIÓN FISCAL**

SANTIAGO L. LOZANO

I - El delito de evasión fiscal como delito continuado y/o permanente 388

II - El delito de evasión fiscal, independiente por impuesto y ejercicio anual.....	391
1. Tributos anuales.....	392
2. Tributos mensuales.....	396
3. Tributos de perfeccionamiento instantáneo.....	401
III - Conclusiones.....	403

Capítulo XVII

SUCESIÓN DE LEYES PENALES EN EL TIEMPO Y LEY PENAL MÁS BENIGNA. EVOLUCIÓN JURISPRUDENCIAL EN RELACIÓN CON EL DERECHO PENAL TRIBUTARIO

ERIC GASTÓN ROSENBERG

I - Contexto general.....	405
II - Precedentes de la CSJN más citados.....	407
“Bruno Hnos. SC y otro c/Administración Nacional de Aduanas s/recurso de apelación”.....	408
“Argenflora sociedad de hecho s/inf. ley 19.359”.....	408
“Ayerza, Diego Luis s/ infracción al régimen cambiario”.....	409
“Cristalux SA s/ley 24.144”.....	409
“Revello, Carlos Agustín y otros s/abuso de autoridad art. 248 del CP”.....	410
“Palero, Jorge Carlos s/recurso de queja”.....	410
“Torea, Héctor s/rec. de casación”.....	411
“Soler, Diego s/recurso de casación”.....	411
III - Impacto por cambio en la descripción típica.....	412
IV - Aplicación de ley penal más benigna a sentencias firmes.....	413
V - Admisibilidad de la <i>probation</i>	413
VI - Modo de confrontar leyes para determinar su benignidad.....	414
VII - La incidencia de las leyes de blanqueo y moratoria.....	415
VIII - Modificación en los montos de la condición objetiva de punibilidad como ley penal más benigna.....	416
1. Tribunales Orales en lo Penal Económico.....	416

2. Cámara Federal de Casación Penal.....	418
3. Cámaras de Apelaciones.....	422
IX - Extinción por reparación integral, artículo 59, inciso 6), CP.....	424
X - La derogación de la ley 24.769.....	426
XI - Magistrados que adoptan la tesis de la resolución PGN 5/2012.....	426
XII - Palabras finales.....	427