

**LEY PENAL TRIBUTARIA. ART. 2 LEY  
24.769.EVASIÓN AGRAVADA.**

**PRESCRIPCIÓN. DELITO CONTINUADO.**

**PRECEDENTES SALA II CFALP.**

*EL CASO: recurso de agente fiscal y querellante contra resolución que declara extinguida la acción penal por prescripción (art. 2 inc. a) Ley 24.769) disponiendo el sobreseimiento del imputado. La conducta que se reprocha consistiría en una evasión fraudulenta de tributos, a través de una unidad de resolución, tratándose de una simple sucesión de acciones cometidas por las mismas personas, como elementos del mismo curso de ilicitud, existiendo una identidad en cuanto al objeto. El Tribunal revocó la resolución. El organismo recaudador se agravió, de la resolución entendiéndolo que el Juez no tuvo en cuenta que la comisión del delito se trataba de una maniobra continuada en el tiempo, y no de hechos aislados, por lo cual implicaba que el curso de la prescripción debía computarse desde el momento del cese de la actividad, y no desde el momento en que se efectuara la primera declaración jurada inexacta..*

*He de propiciar la revocatoria de la resolución dictada, haciendo lugar a los agravios planteados por los recurrentes, en cuanto afirman que aún no ha prescripto el delito que se atribuye a la contribuyente encartada. El criterio que viene sosteniendo esta Sala, en forma unánime, es considerar a la evasión fiscal, en casos como el presente, como delito continuado. Como se observa, en el caso de autos, las circunstancias de la denuncia nos llevan a interpretar que se trata de una única maniobra delictiva, de modo tal que deberá considerárselo como "delito continuado", llevado a cabo por la reiterada voluntad ilícita de quienes habrían intervenido en él. En efecto, de acuerdo al criterio sentado en autos "Rotondo, Francisco", expte. 1907, del 20/12/01; "Miche, Gustavo Omar", expte. 1876, del 8/4/03, y reiterado en "Incidente de excepción de falta de acción por prescripción", "expte. 3085, del 8/10/05", debe afirmarse y siguiendo la opinión acerca del tema expuesta por Ricardo Núñez y Sebastián Soler, que: "la figura del delito continuado*

requiere tres elementos fundamentales: a) unidad de resolución: una única conciencia de delito más allá de que sea ejecutada en tiempos o lugares diversos; b) pluralidad homogénea de acciones: varias actuaciones cada una de ellas por sí misma completa y constitutiva de un delito perfecto y autónomo; y c) unidad de lesión jurídica: cada acción debe caer bajo la misma disposición legal. Si bien el Código Penal Argentino no define en forma expresa el delito continuado, Soler sostiene que está admitido tácitamente. En tal sentido, advierte que el artículo 55 del C.P. se refiere a varios hechos independientes, con lo cual acepta, a contrario sensu, la unidad de hecho (concurso ideal) y la pluralidad de hechos no independientes (delito continuado). Por otra parte, el artículo 63 del C.P. establece que la prescripción de la acción comenzará a contarse desde la medianoche del día en que el delito cesó de cometerse (ver Ricardo Núñez, Derecho Penal Argentino, Parte General II, Bibliográfica Omeba, Buenos Aires; y Sebastián Soler, Derecho Penal Argentino, T. II, Tipográfica Editora Argentina, Buenos Aires, 1988). ("Incidente de excepción de falta de acción por prescripción", expte. 3085, del 8 de octubre de 2005). Así pues y aplicando este razonamiento en la presente causa, la conducta que, en principio, se reprocha consistiría en una evasión fraudulenta de tributos, a través de una unidad de resolución, tratándose de una simple sucesión de acciones cometidas por las mismas personas, como elementos del mismo curso de ilicitud, existiendo una identidad en cuanto al objeto. El delito en cuestión, conforme lo señalan los recurrentes, habría cesado de cometerse el 25 de julio de 2002, ya que esa fue la fecha de la última declaración jurada, por lo que no transcurrió el tiempo máximo de la pena prevista para la figura del artículo 2° de la ley 24.769, y por ende no ha operado la extinción de la acción penal por prescripción (conf. arts. 59, inc. 3°, 62, inc. 2°, 63 y 67 del Código Penal). (del voto del Juez ÁLVAREZ con adhesión de la Jueza CALITRI y Juez SCHIFFRIN.

28/4/2011. SALA SEGUNDA. Expte. 5974. "CONFIAR S.A. s/pta. inf. ley 24.769". Juzgado Federal N° 3 de La Plata.

## **PODER JUDICIAL DE LA NACIÓN**

La Plata, 28 de Abril de 2011.R.S. 2 T.110 f\*147/149

**VISTO:** Este expediente 5974, "C.S.A. s/ pta. inf. ley 24.769", procedente del Juzgado Federal de Primera Instancia en lo Criminal y Correccional N° 3 de esta ciudad.

### **Y CONSIDERANDO:**

EL JUEZ ÁLVAREZ DIJO:

I. Llegan estas actuaciones a conocimiento de la Alzada en virtud del recurso de apelación en subsidio interpuesto por el Agente Fiscal, contra la resolución que declara extinguida la acción penal emergente del ilícito investigado por prescripción, disponiendo el sobreseimiento de C.M.F.(...). En el mismo sentido se expide la querella (...).

II. Los apelantes expresaron en sus fundamentos que no se encuentra extinguida por prescripción la acción penal, toda vez que atendiendo a la pena máxima prevista por el art. 2do. Inc. a) de la ley 24769, esto es, 9 años de prisión y siendo que se está en presencia de un delito continuo, el cual cesó de cometerse el 25 de Julio de 2002, a la fecha no ha transcurrido el plazo señalado, por lo que autos no se encuentra prescripta la acción penal. (...)

III. Cabe señalar que esta Sala ya intervino en estas actuaciones, en dos oportunidades (...). En ambas ocasiones se revocaron decisiones del magistrado de grado en las que se disponía la extinción de la acción penal por prescripción.

En las última de las resoluciones adoptadas por esta alzada, de fecha 4 de mayo de 2010, se le indicó al magistrado de grado, que *"debería evaluar los resultados del estudio contable ordenado oportunamente, a los efectos de decidir la eventual citación a indagatoria de aquellas personas que aparezcan como los responsables de la evasión agravada denunciada por los representantes de la Administración Federal de Ingresos Públicos."*

Asimismo se analizó la calificación de la conducta investigada, y se consideró que en el caso se trataba del tipo agravado del art. 2do. de la ley, ya que *"se encuentra acreditado que de las constancias de la causa surge que la maniobra delictiva denunciada habría consistido en la falta*

*de exteriorización de ingresos ante el Fisco por parte de la firma C.S.A., con la consecuente evasión impositiva, mediante la presentación de declaraciones juradas falsas u omitiendo la presentación de dichas declaraciones,(...) Por ende, y en orden a lo que dispone el inciso a) del artículo 2° de la Ley 24.769, la conducta a investigar encuadraba en la figura de evasión agravada, que tiene prevista una pena máxima de 9 años de prisión."*

En atención a ello, la decisión de la Alzada consistió en revocar la decisión apelada, indicando al señor juez de grado que debía continuar con el trámite de la causa y, eventualmente, dictar un nuevo pronunciamiento de conformidad a las pautas expuestas en la aludida resolución(...).

Remitida la causa a la instancia inferior el Sr. Juez de grado, solicitó los antecedentes penales del responsable de la firma, C.M.F., al Registro Nacional de Reincidencia y Estadística, acerca del que se informó que no registraba antecedentes.

En consecuencia el magistrado resolvió,(...), declarar extinguida la acción penal emergente del ilícito investigado por prescripción, disponiendo el sobreseimiento de C.M.F. Fundamentó su resolución en que "... atento al tiempo transcurrido desde la fecha de los hechos investigados en autos, esto es el 21 de octubre de 1999; el dictamen del Sr. Agente Fiscal(...), solicitando la prescripción; recalificado por la Alzada como infracción al art. 2 de la Ley 24769; entiendo que la acción penal se ha extinguido por el transcurso del tiempo respecto al delito investigado en autos".

IV. Ante tal decisorio, (...), el representante del ministerio público, planteó recurso de apelación, fundando sus agravios, en igual sentido a los planteados por la querrela en su recurso.

El organismo recaudador se agravió, de la declaración de prescripción de la acción del delito enrostrado a la imputada, debido a que entendió que el magistrado no tuvo en cuenta que la comisión del delito se trataba de una maniobra continuada en el tiempo, y no de hechos aislados, por lo cual implicaba que el curso de la

## *Poder Judicial de La Nación*

prescripción debía computarse desde el momento del cese de la actividad, siendo ésta fecha 25 de julio de 2002, y no desde el momento en que se efectuara la primera declaración jurada inexacta, con fecha de 21 de octubre de 1999.

V. Ahora bien, adelanto que he de propiciar la revocatoria de la resolución dictada, haciendo lugar a los agravios planteados por los recurrentes, en cuanto afirman que aún no ha prescripto el delito que se atribuye a la contribuyente encartada.

El criterio que viene sosteniendo esta Sala, en forma unánime, es considerar a la evasión fiscal, en casos como el presente, como delito continuado.

Como se observa, en el caso de autos, las circunstancias de la denuncia nos llevan a interpretar que se trata de una única maniobra delictiva, de modo tal que deberá considerárselo como "delito continuado", llevado a cabo por la reiterada voluntad ilícita de quienes habrían intervenido en él.

En efecto, de acuerdo al criterio sentado en autos "Rotondo, Francisco", expte. 1907, del 20/12/01; "Miche, Gustavo Omar", expte. 1876, del 8/4/03, y reiterado en "Incidente de excepción de falta de acción por prescripción", "expte. 3085, del 8/10/05", debe afirmarse y siguiendo la opinión acerca del tema expuesta por Ricardo Núñez y Sebastián Soler, que: *"la figura del delito continuado requiere tres elementos fundamentales: a) unidad de resolución: una única conciencia de delito más allá de que sea ejecutada en tiempos o lugares diversos; b) pluralidad homogénea de acciones: varias actuaciones cada una de ellas por sí misma completa y constitutiva de un delito perfecto y autónomo; y c) unidad de lesión jurídica: cada acción debe caer bajo la misma disposición legal.*

*Si bien el Código Penal Argentino no define en forma expresa el delito continuado, Soler sostiene que está admitido tácitamente. En tal sentido, advierte que el artículo 55 del C.P. se refiere a varios hechos independientes, con lo cual acepta, a contrario sensu, la unidad de hecho (concurso ideal) y la pluralidad de hechos no independientes (delito continuado).*

Por otra parte, el artículo 63 del C.P. establece que la prescripción de la acción comenzará a contarse desde la medianoche del día en que el delito cesó de cometerse (ver Ricardo Núñez, *Derecho Penal Argentino, Parte General II, Bibliográfica Omeba, Buenos Aires*; y Sebastián Soler, *Derecho Penal Argentino, T. II, Tipográfica Editora Argentina, Buenos Aires, 1988*).” (“Incidente de excepción de falta de acción por prescripción”, expte. 3085, del 8 de octubre de 2005)

Así pues y aplicando este razonamiento en la presente causa, la conducta que, en principio, se reprocha consistiría en una evasión fraudulenta de tributos, a través de una unidad de resolución, tratándose de una simple sucesión de acciones cometidas por las mismas personas, como elementos del mismo curso de ilicitud, existiendo una identidad en cuanto al objeto.

El delito en cuestión, conforme lo señalan los recurrentes, habría cesado de cometerse el 25 de julio de 2002, ya que esa fue la fecha de la última declaración jurada, por lo que no transcurrió el tiempo máximo de la pena prevista para la figura del artículo 2° de la ley 24.769, y por ende no ha operado la extinción de la acción penal por prescripción (conf. arts. 59, inc. 3°, 62, inc. 2°, 63 y 67 del Código Penal).

VI.- Ahora bien llegados a este estado de análisis, cabe considerar que el a quo omitió proseguir con la investigación con miras a la eventual citación a indagatoria de los imputados, tal como fuera oportunamente ordenado por esta Alzada, y se limitó a solicitar los antecedentes, al Registro Nacional de Reincidencia y Estadística, haciéndolo respecto sólo de una de las personas físicas imputadas en la denuncia, y la cual no ha sido indagada; cuando figura claramente (...) que han sido dos personas las posibles autoras de la maniobra delictiva, atento al carácter de persona jurídica de la firma implicada.

Por todo ello y a la luz de la presente resolución, coincidente con las anteriores, el magistrado actuante deberá considerar la situación de, al menos las dos personas físicas individualizadas en la denuncia, teniéndolos por imputados, para llamarlos a prestar declaración indagatoria.

## *Poder Judicial de La Nación*

IV. En atención a lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada por resultar improcedente. En autos aún no ha operado la *extinción de la acción penal por el transcurso del tiempo respecto al delito investigado por infracción al art. 2 de la Ley 24769*.

En orden a las consideraciones precedentes se le indica al juez de grado que debe continuar con la investigación en cumplimiento a lo dispuesto por esta Alzada(...), y habida cuenta de las especiales circunstancias del caso cite inmediatamente a prestar declaración indagatoria a los responsables de la firma, que aparecen identificados en autos.

LA JUEZA CALITRI Y EL JUEZ SCHIFFRIN DIJERON:

Que adhieren al voto que precede.

Por ello, el Tribunal **RESUELVE:**

- I. REVOCAR la resolución apelada.
- II. RECOMENDAR al juez de grado que continúe con la investigación en cumplimiento de lo resuelto por esta Alzada (...).
- III. DISPONER que el juez de grado cite a la brevedad a prestar declaración indagatoria a los imputados identificados en autos.

Regístrese, notifíquese y remítase. Fdo. Jueces Sala II Leopoldo Héctor Schiffrin-César Álvarez-Olga Calitri.  
Ante mí: Dra. Ana Russo-Secretaria.

USO OFICIAL