

  
*Cámara Nacional de Casación Penal*  
JAVIER E. REYNA de ALLUÑE  
SECRETARIO DE CÁMARA

Causa N° 11.652 -Sala I-  
"San Juan S.A." y "MDQ LE  
SPORT S.A."  
s/ recurso de casación

REGISTRO N° 14980

//la ciudad de Buenos Aires, Capital Federal de la República Argentina, a los 24 días del mes de noviembre de 2009, se reúne la Sala I de la Cámara Nacional de Casación Penal, integrada por el doctor Raúl R. Madueño como Presidente, los doctores Juan C. Rodríguez Basavilbaso y Juan E. Fégoli, como Vocales a los efectos de examinar y resolver el recurso de casación deducido en la causa n° 11.652, caratulada "San Juan S.A. y MDQ Le Sport S.A. s/ recurso de casación", de cuyas constancias **RESULTA:**

1º) Que la Cámara Federal de Apelaciones de Mar del Plata, Secretaría Penal, resolvió declarar la nulidad de los requerimientos de fs. 1 y 2 de la AFIP-DGI y todo lo actuado con posterioridad de conformidad con lo dispuesto en el art. 18 de la Constitución Nacional.

Contra esta decisión, el Sr. Fiscal General interpuso recurso de casación, el que fue concedido y mantenido en esta instancia.

2º) Que el recurrente invocó la doctrina de la arbitrariedad y la errónea interpretación de la ley 11.683.

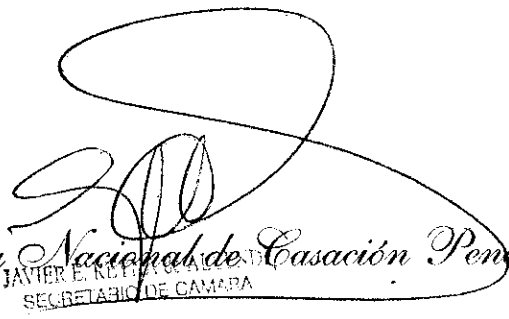
Entendió que no existe colisión entre el deber de colaboración que impone la mentada ley al contribuyente y la cláusula constitucional que dispone que "nadie puede ser obligado a declarar contra sí mismo" porque ésta última implica que una persona no pueda efectuar manifestaciones o aportar elementos de prueba que importen su

propia incriminación, situación que no acontece en un procedimiento de inspección tributaria ya que la información requerida al contribuyente es únicamente a los fines de posibilitar la determinación exacta de la percepción de los tributos, es decir que no se pretende que confiese la comisión de infracciones tributarias sino que cumpla con los deberes de colaboración legalmente impuestos para el correcto desenvolvimiento del sistema tributario.

Agregó que la AFIP-DGI no obró con ningún artilugio ni ocultación en la inspección fiscal realizada a los contribuyentes "MDQ Le Sport S.A." y "San Juan S.A." ya que además de que la ley 11.683 no contiene ninguna disposición que exija al organismo advertir al contribuyente que ya cuenta con otros datos, mal pueden alegar los inspeccionados el desconocimiento de elementos si fueron ellos mismos quienes los aportaron con anterioridad.

Puso de resalto que las operaciones de compra, cuyos proveedores individualizaron luego, ya las habían declarado ambos contribuyentes ante el organismo fiscal pues "voluntariamente" las habían consignado en las declaraciones juradas del IVA por los meses de los ejercicios 2002 y 2003 que en tiempo y forma registraban presentadas ante la AFIP.

Afirmó que no es cierto que con fecha 31 de mayo de 2004, antes de que comenzara la inspección fiscal a ambos contribuyentes, el fisco cursó "sin orden de intervención que avalara la iniciativa" requerimientos a "MDQ Le Sport S.A."



*Cámara Nacional de Casación Penal*  
JAVIER E. RUIZ  
SECRETARIO DE CÁMARA

Causa N° 11.652 -Sala I-  
"San Juan S.A." y "MDQ LE  
SPORT S.A."  
s/ recurso de casación

y a "San Juan S.A." a fin de obtener información respecto de proveedores específicos, ya de la denuncia penal (fs. 11 del principal) surge expresamente que esos proveedores eran investigados previamente y no las empresas citadas. De ese modo, en el marco de un proceso de fiscalización regular de tributos dirigido a cualquier contribuyente, la AFIP-DGI tiene amplios poderes para requerir información o documentación contable de los sujetos responsables o de terceros (art. 33 y ss. de la ley 11.683).

De otra parte, dijo que tampoco es cierto que la respuesta brindada por las empresas haya configurado una lesión a la garantía de la no autoincriminación por haber sido obtenida bajo coacción (apercibimiento de sanciones de multa de los arts. 39 y 70 de la ley 11.683) y por no haberle informado que podría ser usada la información en su contra en un proceso fiscalizador o penal. Ello en virtud de que las respuestas no son declaraciones juradas pues así surge explícitamente de los formularios "multinota" presentados como respuesta a los requerimientos, es decir que no contienen datos cuyo firmante se haga responsable de su exactitud, con los alcances de los arts. 11 y 13 de la ley 11.683 y art. 24 del decreto reglamentario 1397/79. De ese modo, la sola enumeración de los proveedores que operaban con las firmas tampoco puede significar una declaración autoincriminante.

En apoyo de su postura citó, entre otros precedentes, lo resuelto por esta Sala in re "F.R. s/ recurso

de casación" y c. 5040, "Lerithier, M.A. s/ recurso de casación" del 7 de julio de 2004.

Por todo ello, solicitó que se case la resolución impugnada.

3º) Que durante el término de oficina -art. 465, primera parte, del C.P.P.N.-, el Fiscal General ante esta instancia amplió fundamentos y remarcó la arbitrariedad de la resolución atacada, no sólo porque el procedimiento que precedió la denuncia penal se realizó en un todo de acuerdo con lo establecido en la ley tributaria, sino también porque el tribunal a quo no ha demostrado con precisión los perjuicios sufridos por los contribuyentes inspeccionados por no haber sido "notificados" de información que ellos mismos habían aportado antes y recordó que es inadmisibles declarar la nulidad por la nulidad misma, siendo que en el presente caso no se evidencia afectación alguna a las garantías constitucionales.

4º) Que en la etapa prevista en el art. 468 del C.P.P.N. la defensa acompañó breves notas en las que puso de resalto que la AFIP-DGI ocultó que los proveedores de las empresas estaban siendo investigadas, en especial que tenía razonables sospechas y las consecuencias que podrían acarrear las respuestas a dicho requerimiento.

Reiteró que el planteo efectuado por esa parte radicó en el uso ilegítimo por parte del organismo recaudador de las facultades legales de verificación y fiscalización, pues ya conocía hechos concretos, precisos y

  
*Cámara Nacional de Casación Penal*  
JAVIER E. FEYNA DE ALLENDE  
SECRETARIO DE CÁMARA

Causa N° 11.652 -Sala I-  
"San Juan S.A." y "MDQ LE  
SPORT S.A."  
s/ recurso de casación

cuantificados que podían incriminar a su defendido. No obstante ello, le cursó requerimientos compulsivos sin la advertencia previa de que podrían ser utilizados en su contra en una causa penal.

De ese modo, alegó, quedó patente un proceder orientado a la obtención de pruebas para la imputación penal en violación con el derecho de defensa en juicio, del debido proceso legal y de la garantía de no autoincriminación.

Por todo ello, solicitó que se confirme la resolución recurrida.

Efectuado el sorteo para que los señores jueces emitan su voto, resultó designado para hacerlo en primer término el doctor Juan C. Rodríguez Basavilbaso y en segundo y tercer lugar los doctores Juan E. Fégoli y Raúl R. Madueño, respectivamente.

**El señor juez Juan C. Rodríguez Basavilbaso**

**dijo:**

**A)** La Cámara a quo sustentó la nulidad decretada sobre la base de que se violó la garantía constitucional que prohíbe la autoincriminación (art. 18 de la Constitución Nacional).


En tal sentido valoró que con anterioridad al proceso de inspección realizado por la AFIP respecto de las firmas "MDQ LE SPORT S.A." y "San Juan S.A.", el fisco cursó - sin orden de intervención- requerimientos a ambos contribuyentes a fin de obtener información respecto de

proveedores específicos bajo apercibimiento de las sanciones previstas en los arts. 39 y 70 de la ley 11.683. De ese modo, concluyó que la información recabada por el organismo recaudador mediante dichos requerimientos (glosados a fs. 1 y 2) ha sido obtenida en forma azarosa y de una forma incriminante, pues fue recibida bajo coacción y sin informarle a los contribuyentes que podría ser utilizada en su contra en un eventual proceso penal.

Los magistrados de la anterior instancia afirmaron que al momento de realizarse la inspección, la AFIP ya contaba con evidencias que le permitían presumir la existencia de algún delito tributario, omitiendo informar los elementos de convicción que pesaban respecto de las firmas requeridas.

B) Tal como ha sido reseñado en el resultando 2º de la presente, corresponde examinar si la información aportada por los contribuyentes en virtud del deber de colaboración con la administración vulnera la garantía constitucional que prohíbe la autoincriminación coactiva receptada en el art. 18 de la Constitución Nacional.

En primer lugar, corresponde señalar que esta Sala, con cita de jurisprudencia del Tribunal Constitucional Español, ha dicho que "...la aportación o exhibición de documentos contables no puede considerarse como una colaboración equiparable a la declaración a la que hace referencia el artículo 18 de la Constitución Nacional, ya que el contribuyente no formula una declaración en la que admite su

  
*Cámara Nacional de Casación Penal*  
JAVIER E. REYNA DE ALLENDE  
SECRETARIO DE CÁMARA

Causa N° 11.652 -Sala I-  
"San Juan S.A." y "MDQ LE  
SPORT S.A."  
s/ recurso de casación

culpabilidad -STC 76/1190-" y que "la actividad fiscalizadora de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) tiene por finalidad verificar la situación impositiva de los contribuyentes y demás responsables -art. 33 y cctes. de la ley 11.683-. Esta actividad investigadora puede conducir, en efecto, a la obtención de elementos probatorios de que el contribuyente ha defraudado al Fisco, pero es evidente que con ello no se está exigiendo a aquél la difícil prueba de su inocencia, ya que lo único que se le impone es el deber de aportar los datos que puedan ayudar a la investigación -STC 110/1984- los que, por otra parte, podrían ser conseguidos sin su colaboración, a través de un allanamiento" (in re "Florido, Raúl s/ recurso de casación", causa n° 7161, resuelta el 2 de octubre de 2006, Reg. n° 9521).

Además, este Tribunal adhirió al criterio que viene sosteniendo la Sala A de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico en cuanto a que "el resguardo de no verse obligado a declarar contra sí mismo no puede ser invocado cuando las manifestaciones o exhibiciones de libros o documentos son requeridos en ejercicio de atribuciones conferidas por la ley -cfr. causa n° 1569/02 "Seven Seas s/ inf. Ley 24.769", rta. el 14/12/03. Máxime cuando el cumplimiento de los extremos formales establecidos en las normas tributarias constituye el instrumento que ha considerado el legislador para aproximarse al marco adecuado en el que deben desenvolverse las relaciones económicas y de mercado -Fallos 320:1221.- (ver c. "Florido, Raúl" ya citado).

Ahora bien, del estudio de las constancias obrantes en autos, surge que en el mes de mayo de 2004 el organismo recaudador formuló sendos requerimientos a las firmas "MDQ LE SPORT S.A." y "San Juan S.A." respecto de operaciones comerciales y/o prestaciones de servicios efectuadas con otros contribuyentes específicos, con el fin de facilitar la verificación y la determinación de los impuestos.

Dichos requerimientos fueron contestados por las empresas el día 17 de junio de 2004, donde acompañaron los resúmenes de cuentas con los proveedores especificados y pusieron "a v/ disposición en nuestro domicilio legal las registraciones que originan los movimientos incluidos en dichos resúmenes como así también los respectivos comprobantes respaldatorios" (cfr. fs. 3 y 4 del incidente de nulidad).

Tal como indica la denuncia de fs. 1/19 del principal, la fiscalización realizada en "San Juan S.A." fue iniciada el 14 de septiembre de 2004, mientras que la practicada en "MDQ Le Sport S.A." comenzó el 24 de septiembre del mismo año.

A mi entender, la circunstancia de que el organismo recaudador haya requerido a las empresas contribuyentes información relativa a las operaciones con otras empresas y que, tras ello, se dispusiera el procedimiento de fiscalización que finalizó con la denuncia penal, no ha afectado el derecho constitucional que dispone que "nadie será obligado a declarar contra sí mismo", pues como ya quedó dicho, el deber de colaboración impuesto legalmente a los





*Cámara Nacional de Casación Penal*  
JAVIER E. PEYNA de ALLENDE  
SECRETARIO DE CÁMARA

Causa N° 11.652 -Sala I-  
"San Juan S.A." y "MDQ LE  
SPORT S.A."  
s/ recurso de casación

contribuyentes constituye una herramienta prevista por el legislador para que la autoridad fiscal pueda verificar el cumplimiento de los deberes impositivos de los sujetos obligados.

Por otra parte, he de disentir con los magistrados de la anterior instancia en cuanto a que la AFIP debió haber informado a los contribuyentes que la información recabada podría ser usada en su contra para avalar una posterior fiscalización o para ser utilizada en un proceso penal; como lo puso de relieve el Sr. Fiscal de Cámara, dicho requisito no se encuentra previsto en la ley.

Además, fue con posterioridad al proceso de verificación donde pudo determinarse que el monto evadido por las empresas contribuyentes resultó superior a la condición objetiva de punibilidad prevista en la ley 24.769 para que una conducta evasiva sea considerada un "delito" tributario que debía ser investigado en sede judicial.

Al respecto, es dable recordar lo dicho por la Sala III de esta Cámara en cuanto a que "la ley 24.769 presentó una revolución importante respecto de su predecesora (ley 23.771), en lo relativo al procedimiento a seguir con motivo de la constatación de evasiones impositivas punibles. En efecto, en la actual Ley Penal Tributaria (art. 18), se ha privilegiado que en todos los casos donde corresponda, se efectúe el trámite de verificación y determinación de la deuda fiscal antes de formular la denuncia penal; o por lo menos, que en aquellos casos donde ello no sea posible, mediante

resolución administrativa se establezca y justifique la convicción administrativa de la presunta comisión de un delito. Este sistema permite, por un lado, que el sujeto investigado pueda ejercer primeramente su derecho de defensa en la instancia administrativa (de conformidad con lo establecido en la Ley 11.683), donde tiene la oportunidad de discutir la cuantificación de la deuda fiscal en el ámbito que le es propio; e implica por otra parte, la plena vigencia de los montos impuestos como condición objetiva de punibilidad (ver, por ejemplo, artículos 1, 2, 3 y 6), toda vez que mediante este procedimiento se determina el monto preciso de la deuda tributaria y así se puede determinar si existe o no delito penal" (cfr. causa nº 5563 "Esteves, José Antonio s/ recurso de casación" reg. nº 941/05, resuelta el 31 de octubre de 2005).

Finalmente, he de recordar lo señalado por esta Sala en cuanto a que "la lucha contra el fraude fiscal es un fin y un mandato que la Constitución impone a todos los poderes públicos, especialmente al legislador y a los órganos de la Administración tributaria. Para un Estado democrático de Derecho su actividad tributaria es el instrumento de un orden social y económico más justo que posibilita que se atiendan las necesidades de todos y no de unos pocos" (cfr. "Florido, Raúl s/ recurso de casación" ya citado).

Por todo lo expuesto, voto por que se haga lugar, sin costas, al recurso de casación interpuesto por el Ministerio Público Fiscal y se case la resolución de fs. 58/9 del incidente de nulidad, y, por donde corresponda, se continúe

Causa N° 11.652 -Sala I-  
"San Juan S.A." y "MDQ LE  
SPORT S.A."  
s/ recurso de casación

*Cámara Nacional de Casación Penal*

con la sustanciación del proceso.

Los señores jueces Juan E. Fégoli y Raúl R. Madueño dijeron:

Que adhieren al voto del Dr. Rodríguez Basavilbaso y expiden el suyo en igual sentido.

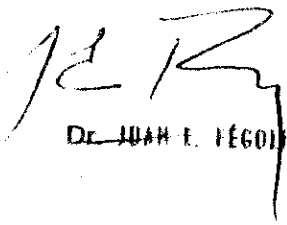
En mérito al resultado habido en la votación que antecede, el Tribunal **RESUELVE:**

Hacer lugar, sin costas, al recurso de casación incoado por el señor representante del Ministerio Público Fiscal; declarar la nulidad de la resolución de fs. 58/9 del incidente de nulidad y remitir las presentes actuaciones al tribunal de origen a los efectos de que, por donde corresponda, se continúe con la sustanciación del proceso (artículos 470, 471, 530 y 531 del Código Procesal Penal de la Nación).

Regístrese, notifíquese en la audiencia designada y devuélvase a su procedencia, sirviendo la presente de atenta nota de envío.



Dr. RAUL MADUEÑO

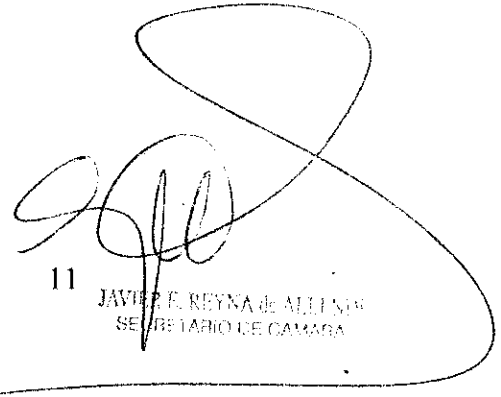


Dr. JUAN E. FÉGOLI



JUAN C. RODRIGUEZ BASAVILBASO

*Ante mí:*



11 JAVIER E. REYNA DE ALLIER  
SECRETARIO DE CÁMARA