
Sistema de Justicia Penal Federal y Criminalidad Tributaria

Investigación empírica sobre el
funcionamiento del Fuero Penal
de la Justicia Federal de la Ciudad de
Córdoba en materia tributaria

Instituto de Estudios
Comparados en
Ciencias Penales y
S o c i a l e s
I N E C I P

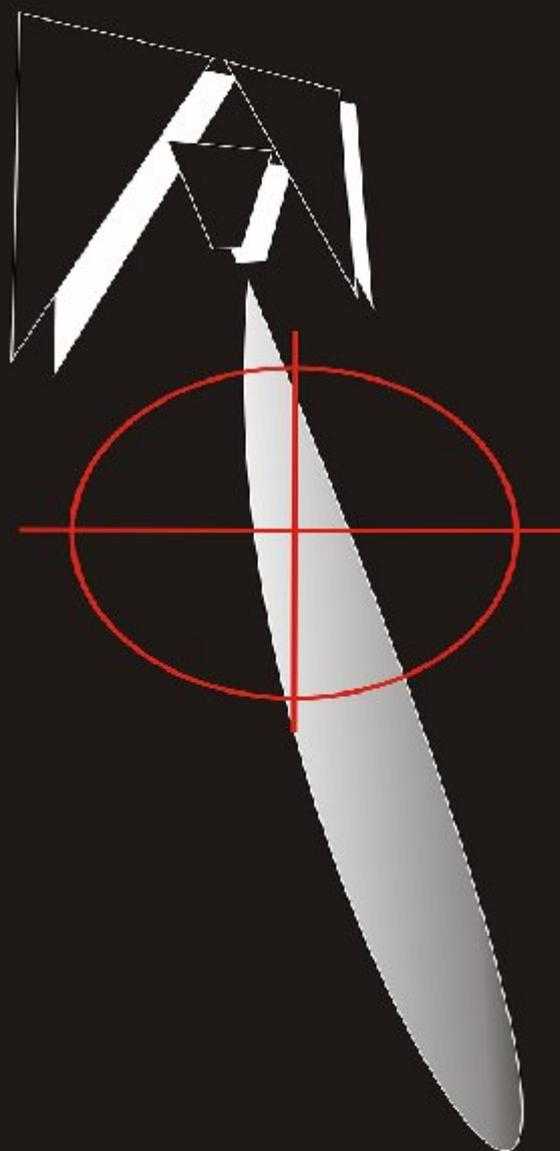
Dirección del Proyecto
Sebastián R. Narvaja

Equipo de Investigación
INECIP-Subsede Córdoba

Gustavo Coppini
Lucía De Marchi
Juan Manuel De Domingo
Romina Frontalini Rekers
Luciano Lelli
Victoria Tartaglia
Florencia Torcivia
Maximiliano Vargas
Marcia Videla Ayala

Asesores CIPCE

Pedro Biscay
Romina Tello Cortez





INSTITUTO DE ESTUDIOS COMPARADOS EN CIENCIAS PENALES Y SOCIALES INECIP

CENTRO DE INVESTIGACIÓN Y PREVENCIÓN DE LA CRIMINALIDAD ECONÓMICA CIPCE

FONDO REGIONAL PARA LA PROMOCIÓN DE LA TRASPARENCIA FONTRA

Sistema de Justicia Penal Federal y Criminalidad Tributaria
Investigación empírica sobre el funcionamiento del Fuero Penal de la Justicia Federal de la Ciudad de Córdoba en materia tributaria



Sistema de Justicia Penal Federal y Criminalidad Tributaria

Investigación empírica sobre el funcionamiento del Fuero Penal de la Justicia Federal de la Ciudad de Córdoba en materia tributaria

**Instituto de Estudios Comparados en Ciencias Penales y Sociales
INECIP – Subsede Córdoba**

Dirección del Proyecto:

Sebastián Narvaja*

Equipo de Investigación INECIP Córdoba:

Gustavo Coppini

Lucía De Marchi

Juan Manuel De Domingo

Luciano Lell

Romina Frontalini Rekers

Victoria Tartaglia

Florencia Torcivia

Maximiliano Vargas

Marcia Videla Ayala

**Asesores del Centro de Investigación y Prevención de la Criminalidad
Económica:**

Pedro Biscay

Romina Tello Cortez

Desarrollado con el auspicio del FONDO REGIONAL PARA LA PROMOCIÓN DE LA
TRANSPARENCIA

* Becario de la Secretaría de Ciencia y Tecnología de la Universidad Nacional de Córdoba.

Agradecemos a todas las personas que generosamente colaboraron con los equipos de trabajo que han llevado adelante esta investigación, sin el aporte y buena predisposición de las cuáles no hubiese sido posible la realización de la misma. En particular, a las operadoras y operadores del sistema de justicia penal y de la AFIP que han demostrado un sincero compromiso con su trabajo y la generosidad suficiente para participar de discusiones carentes de mezquindad y por demás fructíferas para nuestra tarea.

INDICE

Presentación

PRIMERA PARTE

A. El Proyecto

Objetivo general
Objetivos específicos
Puntos de partida. Ajustes.

B. Metodología

Universo de casos

C. El sistema de justicia penal federal

El principio de legalidad procesal
La instrucción
El Juicio Común.
Juicio Abreviado.
El Ministerio Público Fiscal
La estructura del sistema de justicia penal federal en Córdoba

D. El sistema tributario argentino

Corresponden a la Nación
Corresponden a las provincias
Delitos Tributarios. Ley 24.769
Delitos Aduaneros. Ley 22.415
Sistema de determinación de responsabilidad impositiva.

SEGUNDA PARTE – Relevamiento Empírico

A. Los datos de la AFIP

B. Los datos de los registros de las oficinas judiciales

Clasificación de casos por tipos de delitos
Tipos de delitos por juzgado
Volumen y tipos de casos por juzgado¹
Juzgado número 1
Juzgado número 2
Juzgado número 3
Tipos de delitos
Clasificación por tipo de resolución
Casos con resolución
Los tribunales orales
Estado procesal de los casos de delitos tributarios
Clasificación de causas por año de ingreso
Los montos comprometidos en los hechos delictivos analizados

¹ Reiteramos en este punto la imposibilidad de acceso a los registros de requerimientos de instrucción en las fiscalías 1 y 3, lo que hace que la información al respecto sea sesgada.

Determinación de los montos comprometidos por tipos de delitos

Determinación de los montos involucrados por Juzgados

Determinación de los montos por año

La duración de los procesos

C. Comparación de registros Poder Judicial – AFIP

D. Algunas cuestiones cualitativas con base en la observación de casos

Determinación del hecho objeto del proceso – dificultades

Modalidades comisivas identificadas

Delitos Tributarios (ley 24.769)

Casos calificados como Evasión Simple (Art 1. de ley 24.769)

Casos calificados como Evasión Agravada (Art. 2)

Casos calificados como Apropiación Indevida de Tributos (Art. 6)

Casos calificados como Evasión Agravada de los Recursos de la Seguridad Social (Art. 8 de ley 24.769)

Casos calificados como Apropiación Indevida de los Recursos a la Seguridad Social (Art. 9 de ley 24.769)

Casos calificados como Simulación dolosa de pago (Art. 11 de ley 24.769)

Casos de delitos aduaneros (ley 22.415)

Contrabando

Encubrimiento de contrabando (Art. 874 Inc. d de ley 22.415)

E. Las percepciones de los operadores

Los operadores del sistema de justicia penal federal

Los operadores de la administración fiscal

F. CONCLUSIONES

Información y cultura de transparencia

El sistema normativo

Productividad del sistema de justicia y manejo de la carga de trabajo

Organización del sistema, el modelo del despacho de instrucción

Duración de los procesos.

Necesidad de nuevas dinámicas de trabajo

Prefacio

Las investigaciones acerca de la eficacia en la persecución penal de los delitos económicos muestran un panorama en el que parece reinar la impunidad absoluta en sus diversas formas: demoras irrazonables, criterios de persecución penal arbitrarios y que sólo terminan con la condena de conductas insignificantes, archivo de casos por el mero transcurso del tiempo y una preocupante escasez de medidas tendientes a asegurar la reparación de los daños provocados al Estado y a la sociedad se reproducen al abrigo de una cultura en la que la transparencia y el control ciudadano de la actividad del sistema de justicia aparentan ser quimeras.

Quienes consideramos que esta impunidad no debe ser tolerada y que vale la pena encarar acciones tendientes a revertir la situación, necesitamos sofisticar las herramientas de análisis existentes, desarrollando indicadores que contribuyan a forjar estrategias sostenibles hacia el cambio.

En dicho contexto, la presente investigación pretende operar como base de futuras acciones de sensibilización y visibilización del fenómeno de la criminalidad tributaria, el comportamiento de los sistemas de investigación y persecución competentes y el estado de avance en materia de recuperación de activos de origen delictivo.

Por ser la evasión de impuestos un comportamiento que afecta directamente a la sociedad en su conjunto (pues implica que fondos necesarios para financiar los gastos del Estado no ingresen a sus arcas), conocer qué pasa con estos delitos es un derecho que todos debemos poder ejercer, para estar en condiciones de participar de la propuesta y del impulso de los cambios necesarios para que ese panorama de impunidad al que nos referimos pueda ser modificado de una vez sin que la decisión quede librada a la voluntad de unos pocos.

PRIMERA PARTE

A. El proyecto

La presente publicación es el resultado del proyecto *Investigación empírica sobre el funcionamiento del Fuero Penal de la Justicia Federal de la Ciudad de Córdoba en materia de criminalidad tributaria*.

El proyecto comenzó a desarrollarse en el mes de abril de 2009 con el apoyo del Fondo Regional Para la Transparencia FONTRA.

Objetivo general

El objetivo general del mismo ha sido contribuir por un lado, a la transparencia del funcionamiento del sistema de justicia y de la efectividad en la faz judicial de la actividad fiscal del Estado Federal y por otro lado, a la producción de información para la recuperación de activos evadidos del erario público nacional a través de la evaluación del funcionamiento del sistema de justicia penal federal de Córdoba en materia de delitos tributarios.

Dicho objetivo se enmarca en una tarea más amplia que desde el Instituto de Estudios Comparados en Ciencias Penales y Sociales hemos resuelto abordar, cual trabajar desde la sociedad civil, apuntalando las iniciativas del estado tendientes a articular mecanismos capaces de llevar adelante un control efectivo y eficiente de la criminalidad económica en general y de la corrupción en particular.

La creación del Centro de Investigación y Prevención de la Criminalidad Económica CIPCE, en conjunto con el Centro de Estudios de Políticas Públicas para el Socialismo se inscribe en dicha página.

Sobre la meta general de este proyecto caben algunas consideraciones.

Avanzar hacia la transparencia del funcionamiento de los sistemas de justicia penal resulta un paso previo fundamental para una discusión abierta sobre políticas públicas en materia de justicia o de política criminal.

Uno de los caracteres que han definido tradicionalmente a nuestros sistemas de justicia es el hermetismo de sus prácticas y la falta de producción de indicadores que posibiliten una observación crítica y precisa sobre el funcionamiento de los mismos.

En efecto, la matriz autoritaria sobre la que se han desarrollado históricamente las instituciones judiciales no cuenta entre sus componentes axiológicos la necesidad de diseñar instituciones cuyo funcionamiento sea dable de ser evaluado públicamente. Al contrario, la falta de información precisa y sofisticada acerca del funcionamiento de las instituciones judiciales es una constante de los modelos tradicionales.

De tal modo, abordar una problemática específica, la criminalidad tributaria en este caso, requiere como primera etapa una aproximación empírica, capaz de generar datos objetivos acerca de las dinámicas institucionales a este respecto.

También se ha pretendido contribuir al desarrollo de modelos de actuación más efectivos y eficientes en el tratamiento judicial de este tipo de criminalidad. Más de dos décadas de políticas de reformas de los sistemas de justicia penal en la Región Latinoamericana han contribuido al desarrollo de múltiples herramientas de diseño institucional que se orientan a alcanzar modelos de organización del sistema de justicia penal más efectivos y eficaces. Un análisis del funcionamiento

del sistema seleccionado, para los casos seleccionados, en una visión comparativa con los avances desarrollados a los que nos referimos posibilita una mirada crítica acerca de las prácticas instaladas.

Hemos seleccionado este universo de casos por considerar que el tipo de criminalidad en cuestión genera efectos dañosos de alto impacto social y por estimar que el control de este fenómeno debiera ser prioridad en materia de política criminal, por afectar las bases mismas de nuestra organización institucional.

No obstante dicha consideración, los antecedentes previos en que fundamos el desarrollo de la investigación (CÓPPOLA – SORIA, 2005: 101, 105)² nos hablaban de un modelo de actuación signado por niveles importantes de ineficiencia en esta materia, con una selectividad orientada fuertemente a delitos insignificantes de narcotráfico y con una organización carente de especialización por materia del trabajo.

En tal contexto, también resultaba interesante realizar una evaluación acerca del impacto económico involucrado en este tipo de criminalidad, buscando generar elementos concretos para la discusión sobre las prácticas del sistema.

Finalmente, nos fijamos como parte de los objetivos generales del trabajo poder contribuir con la producción de datos en un formato tal que resultase útil en tanto aporte a futuras investigaciones orientadas a fortalecer la recuperación de activos de origen delictivo por parte del fisco.

Objetivos específicos

Los objetivos específicos del proyecto fueron los siguientes.

a. Desarrollar un relevamiento del flujo de casos de criminalidad tributaria que ingresan al sistema de justicia penal federal de Córdoba y efectuar un análisis acerca del manejo de dicha carga de trabajo.

Como remarcamos, uno de los antecedentes más importantes utilizados como base del proyecto fue el relevamiento desarrollado por INECIP en 2005 acerca del funcionamiento general del sistema de justicia penal federal en Córdoba (SORIA – CÓPPOLA, 2005: 101 y ss.). Dicho informe observaba, en cuanto a manejo del sistema de la carga de trabajo, problemas sistemáticos para determinar prioridades de persecución por parte de los órganos judiciales encargados de dicha tarea, arrojando por resultado que los recursos del sistema se empleaban prioritariamente para la persecución y juzgamiento de delitos menores relacionados con estupefacientes. También se identificaban problemas para la gestión y realización de audiencias de juicio, con *cueros de botella* en los tribunales orales, así como problemas en la duración de los procesos.

Asimismo, se identificaba cierta incapacidad estructural para un tratamiento diferenciado por tipo de delitos o por materia. En efecto, se ponía de manifiesto a la falta de especialización o tratamiento diferenciado de casos como una de las dificultades centrales en los órganos de persecución del sistema.

² *Justicia Federal – Una visión empírica del fuero penal jurisdicción Córdoba*, Dirección: Patricia Cóppola y Patricia Soria. Instituto de Estudios Comparados en Ciencias Penales y Sociales INECIP – Centro de Estudios de Justicia de las Américas, Córdoba: 2005.

De tal modo, desarrollar un trabajo más o menos profundo de identificación sobre el funcionamiento del sistema a este respecto se presentaba como un paso necesario para una descripción del funcionamiento del sistema de justicia.

b. Cuantificar estimativamente los montos del daño al erario público comprometido en los casos objeto de estudio.

Por otra parte, efectuar una identificación de los montos comprometidos en los delitos procesados por el sistema fue establecido como un objetivo importante para el proyecto. Al estudiar el sistema de persecución y enjuiciamiento de este tipo de criminalidad nos estamos refiriendo al último segmento a través del cuál el estado busca garantizar el sistema impositivo, por lo que parecía importante comenzar a producir información cuantitativa acerca de la magnitud de los daños que el sistema de recaudación fiscal soporta, fruto de las acciones objeto de este universo de casos. En un contexto en que públicamente se pone en discusión permanente la cuestión de la evasión impositiva como un problema central en el sistema tributario, identificar en qué medida el sistema de persecución penal es capaz de captar hechos relacionados con esta problemática parece una pregunta relevante.

c. Realizar una aproximación sobre los criterios de política criminal definidos en torno a la persecución penal de esta clase de delitos y evaluar las prácticas implementadas en función de los mismos.

Otra de las conclusiones del estudio de 2005 al que nos referimos decía relación con la falta de decisiones estratégicas en materia de política criminal. En efecto, se sostenía que la prioridad de orientación de los recursos del sistema no respondía a decisiones conscientes de tipo institucional, sino a lógicas burocratizadas que arrojan por resultado que los recursos del sistema se distribuyan conforme a criterios más o menos irracionales como el de “*caso con preso / caso sin preso*” o la decisión vocacional más o menos azarosa de los dependientes a quienes se confían las investigaciones.

d. Desarrollar actividades de sensibilización en los actores estatales y no estatales en torno a esta problemática, a través de la difusión de los resultados de las evaluaciones llevadas adelante.

El proyecto no se orienta con exclusividad a producir material crítico del funcionamiento del sistema, sino a utilizar la información producida como punto de partida para una discusión participativa con los operadores involucrados en la problemática bajo estudio, buscando facilitar procesos de desarrollo de prácticas que contribuyan a construir una política criminal más racional y eficiente en este campo.

Puntos de partida. Ajustes.

Al momento de diseñar la investigación del proyecto consideramos que el objeto de la investigación interesaría fuertemente a la Administración Federal de Ingresos Públicos AFIP, en tanto sus propios fines se ven afectados por el buen o mal funcionamiento del sistema de persecución y castigo de los delitos tributarios a nivel federal.

A comienzos del mes de abril, el equipo de trabajo tomó contacto con operadores de AFIP con el fin de evaluar la posibilidad de acceder a las bases de datos de la institución en que constan las denuncias por delitos impositivos efectuados ante la Justicia Federal de Córdoba.

Si bien se mostraron sumamente interesados en el objeto de la investigación, manifestaron que consideraban que el tipo de información solicitada para dar inicio a nuestros trabajos de seguimiento se encontraba amparada por las garantías vigentes de “secreto fiscal”. Desde el inicio habíamos confiado en que no nos encontraríamos con este tipo de objeciones, debido a que, realizada una denuncia por un delito de acción pública, dicha información sale del ámbito de reserva de administración interna de la agencia de impuestos. No obstante, tales fueron los resultados. Por otra parte, la política altamente centralizada de administración de la AFIP hace que decisiones de este tipo involucren a funcionarios de muy alto rango, con sede en la Ciudad de Buenos Aires, imponiendo para la obtención de información, dificultosos trámites que determinaron al equipo a apartarse de esta línea de avance.

No obstante, estos primeros contactos con operadores de la administración fiscal resultaron sumamente provechosos en cuanto a la obtención de información general acerca del funcionamiento de la administración de impuestos y del diseño de los trámites administrativos previos a la interposición de una denuncia penal.

Resolvimos entonces comenzar a trabajar sobre los registros oficiales provistos por el sitio *web* de la AFIP sobre denuncias interpuestas por delitos tributarios, como punto de partida para la descripción del flujo de casos del sistema.

Los primeros sondeos efectuados en tal sentido, dieron lugar a considerar que la información con la que contábamos era poca y de mala calidad. A la vez, insuficiente para lograr una aproximación más o menos precisa sobre los puntos de análisis objeto de la investigación.

Por tal motivo, resolvimos que daríamos comienzo al seguimiento de los casos a partir de los registros de ingresos de denuncias de los Juzgados Federales de la Ciudad de Córdoba, como los registros de entradas de los Tribunales Orales en lo Criminal y la Cámara de Apelaciones de la Ciudad de Córdoba.

Comenzar con tales tareas tampoco resultó del todo sencillo. Pese a que los libros de registros de entradas de expedientes de las oficinas son públicos y deben ser exhibidos ante requerimientos ligados a fines estadísticos, conforme a las normas de transparencia adoptadas por nuestro país, debimos proceder a solicitar autorización a la Cámara Federal, órgano de Superintendencia del Poder Judicial, previo a poder comenzar con los trabajos respectivos.

Cumplida la solicitud, nos fue comunicado que podríamos acceder a la revisión de tales registros. A partir de entonces, comenzamos a trabajar en la recolección y sistematización de los datos para el seguimiento de las causas y posterior determinación de los montos comprometidos.

A partir de entonces, comenzó una etapa de trabajo de campo consistente en el levantamiento y sistematización de datos con base en los registros de ingreso y salidas de expedientes y en los protocolos de resoluciones de los tribunales.

Con los primeros datos sistematizados, a partir del mes de septiembre desarrollamos talleres de validación con operadores del sistema de justicia penal y de la AFIP, sobre los primeros datos e impresiones recogidos. Estas instancias resultaron de gran utilidad para poner a prueba las primeras conclusiones del trabajo, así como para obtener información cualitativa relevante.

La presente publicación colecta la información recogida y sistematizada durante este período de trabajo, las observaciones y críticas aportadas por los operadores que participaron en los talleres de trabajo desarrollados y el fruto de las discusiones desarrolladas al interior del equipo de trabajo y en los seminarios en que los datos fueron expuestos.

B. Metodología

La etapa de investigación del proyecto comenzó con un análisis de la información oficial de la AFIP accesible desde Internet. Como exponemos con mayor nivel de detalle en la segunda parte de este informe, la misma resultó fragmentada y escasa, motivo por el que resolvimos tomar como base de la investigación los registros de ingresos de expedientes de las oficinas de los juzgados y tribunales de la justicia federal.

En tal sentido, es de resaltar que cada oficina o juzgado lleva un registro de ingresos y movimientos de expedientes, en los denominados “libros de entradas” y que cada oficina utiliza sus propios criterios para clasificar y asentar los casos que ingresan y el movimiento de los mismos. Ello supuso ciertas dificultades para identificar la información necesaria para el desarrollo de la investigación.

Universo de casos

Utilizamos como criterio de corte temporal en la revisión de registros el año 1998, con el fin de poder contar con un período de diez años, hasta 2008 inclusive, posibilitando un análisis sustancial de las prácticas instaladas en el sistema de justicia federal respecto de este tipo de criminalidad.

Con los datos obtenidos montamos una matriz en una planilla de cálculo en la que el objetivo fue volcar en un registro único todos los casos de criminalidad tributaria identificados durante este período, asignando una fila por cada caso, en la que se detallan todos los registros relativos al mismo, desde su ingreso hasta su conclusión, en caso de que la misma se encuentre registrada.

Concluir con esta tarea no resultó sencillo. Además de ciertas dificultades para el acceso físico a los registros que ya señalamos, uno de los mayores inconvenientes con los que nos encontramos se refiere a la dispersión y falta de uniformidad en el registro de la información entre los diversos tribunales o a lo largo del tiempo. En efecto, la información no se encuentra asentada del mismo modo en todas las oficinas. Asimismo, los formatos de resoluciones escritas compiladas en los diversos protocolos tampoco son uniformes, lo que supone que, mientras en ciertas oficinas encontramos parte de la información relevante en los textos de las resoluciones, dichos documentos no contenían los mismos datos en otras reparticiones.

Una vez volcada la información a que nos referimos en una base de datos única comenzamos la tarea de análisis y clasificación de la información colectada.

Como exponemos a lo largo del informe, procedimos a organizarla de acuerdo a criterios cronológicos, por tipo de delitos, de acuerdo a los resultados arribados en cada caso, por monto comprometido, duración de los procesos, análisis comparativo de carga de trabajo entre las diversas oficinas, etc.

En la segunda parte del trabajo expondremos algunos de los cortes a que nos referimos, acompañados de una lectura sobre los mismos.

A continuación desarrollaremos una brevísima descripción del funcionamiento del sistema impositivo y del sistema de justicia penal federal con el fin de contextualizar la información correspondiente a la segunda parte de este trabajo.

C. El sistema de justicia penal federal

El modelo procesal vigente a nivel federal desde el año mil novecientos noventa y dos responde a un diseño característico de los denominados *modelos procesales mixtos o inquisitivos mitigados*, desarrollados en nuestro país a partir de la reforma procesal penal de la Provincia de Córdoba en mil novecientos treinta y nueve.

El ordenamiento vigente (cuya descripción debiera corresponder en la actualidad a volúmenes de historia de las instituciones o de antropología jurídica) se caracteriza por la prevalencia de una etapa de instrucción escrita, encargada a un juez de instrucción (en este caso los “Jueces Federales de primera instancia”), formalizada, secreta y burocrática y una segunda etapa de juicio oral, público, continuo, contradictorio, con intermediación física, tribunal colegiado y libertad en la apreciación de la prueba que sin embargo se encuentra fuertemente influenciada por la labor de producción de información escrita en la etapa de instrucción a través del rol que las actas cumplen durante la etapa escrita.

El principio de legalidad procesal

El régimen de la acción dispuesto por la ley procesal establece el sistema de *legalidad u oficiosidad* de la acción penal pública. Esto es, ante la noticia de cualquier hecho que pueda constituir un delito, los órganos de investigación deben iniciar una investigación tendiente a indagar sobre la verdad de los fenómenos, sin que los mismos puedan legítimamente establecer prioridades o criterios de selección de casos. Como ya se ha repetido sostenidamente en las discusiones sobre este punto (que ya alcanzan el status de cuestión de público y notorio conocimiento), la combinación de dicha ficción jurídica con la escasez material de recursos arroja como resultado que la selección de casos se realice efectivamente, pero bajo criterios que nunca son hechos explícitos y sin responder a racionalidades, sino a lógicas más o menos ocultas e indeterminadas.

La instrucción

La etapa de instrucción tiene por objeto a) comprobar si existe un hecho delictuoso mediante las diligencias conducentes al descubrimiento de la verdad, b) establecer las circunstancias que califiquen el hecho, lo agraven, atenúen o justifiquen, o influyan en la punibilidad, c) individualizar a los partícipes, d) verificar la edad, educación, costumbres, condiciones de vida, medios de subsistencia y antecedentes del imputado; el estado y desarrollo de sus facultades mentales, las condiciones en que actuó, los motivos que han podido determinarlo a delinquir y las demás circunstancias que revelen su mayor o menor peligrosidad, e)

comprobar la extensión del daño causado por el delito, aunque el damnificado no se hubiera constituido en actor civil (Art. 193 CPPN).

La instrucción, de acuerdo con lo previsto en el Art. 195 del CPPN, se inicia en virtud de un *requerimiento formulado por el fiscal*, o de una prevención o información policial, según lo dispuesto en los artículos 188 y 186, respectivamente y se limitará a los hechos referidos a tales actos. Vale aclarar, que el acto que precede al requerimiento está dado por la denuncia, o la actuación policial de oficio. Estos actos deben ser notificados al fiscal de instrucción a los fines de que decida sobre la promoción de la acción penal (es decir formule el requerimiento), o bien solicite la desestimación.

La investigación de los delitos de acción pública de competencia criminal, es llevada a cabo por el juez de instrucción, excepto en los supuestos en los que el ministerio fiscal ejercite al facultad establecida por el Art. 196 CPPN, disposición por la cual, se establece que el juez de instrucción podrá decidir que la dirección de la investigación de los delitos de acción pública de competencia criminal quede a cargo del agente fiscal, quien deberá ajustar su proceder a las reglas establecidas en la sección segunda del Título II.

El requerimiento de instrucción debe contener las condiciones personales del imputado o, si se ignoraren, las señas o datos que mejor puedan darlo a conocer, la relación circunstanciada del hecho con indicación, si fuere posible, del lugar, tiempo y modo de ejecución, la indicación de las diligencias útiles a la averiguación de la verdad (Art. 188).

Durante la etapa de investigación el Juez de instrucción puede solicitar los medios de prueba establecidos en el código para el esclarecimiento de la verdad, receptor declaración al imputado, luego de lo cual podrá dictar *el procesamiento o la falta de mérito*³. En el caso de que dicte el procesamiento, el mismo podrá ser con o sin prisión preventiva.

En cualquier estado del proceso, el juez podrá dictar el *sobreseimiento por auto fundado*, el que tiene por efecto cerrar de manera definitiva e irrevocable el proceso a favor del imputado.

Luego de dispuesto el procesamiento, si el juez estimare completa la instrucción, correrá vista sucesiva a la parte querellante y al agente fiscal por le término de seis días, prorrogables por otro período igual en casos graves o complejos. En este caso, la parte querellante y el agente fiscal manifestarán sobre: 1) si la instrucción está completa o, en ese caso contrario, qué diligencias considera necesarias, 2) Cuando la estimaren completa, si corresponde sobreseer o elevar la causa a juicio.

³

Procesamiento: en el término de diez días, a contar de la indagatoria, el juez ordenará el procesamiento del imputado siempre que hubiere elementos de convicción suficientes para estimar que existe un hecho delictuoso y que aquél es culpable como participe de éste. Para ello deberá dictar un auto de procesamiento que deberá contener, bajo pena de nulidad, los datos personales del imputado o, si se ignoraren, los que sirvan para identificarlo; una somera enunciación de los hechos que se le atribuyan y de los motivos en que la decisión se funda, y la calificación legal del delito, con cita de las disposiciones aplicables.

Falta de mérito: Cuando, en el término fijado por el artículo 306, el juez estimare que no hay mérito para ordenar el procesamiento ni tampoco para sobreseer, dictará un auto que así lo declare, sin perjuicio de proseguir la investigación, y dispondrá la libertad de los detenidos que hubiere, previa constitución de domicilio

En caso de que se requiera *la elevación de la causa a juicio*, el requerimiento deberá contener, bajo pena de nulidad, los datos personales del imputado, una relación clara, precisa y circunstanciada de los hechos, su calificación legal y una exposición sucinta de los motivos en que se funda.

El requerimiento deberá ser notificado al abogado defensor quien podrá deducir las *excepciones* no interpuestas u *oponerse a la elevación a juicio*, instando el sobreseimiento.

Para el caso de que esto último no ocurra, la causa será remitida por simple decreto, que declarará clausurada la instrucción, al tribunal que corresponda, en el término de tres días de vencido el plazo anterior.

Juicio

El Código Procesal de la Nación clasifica a los juicios en: *Juicio Común y Juicios especiales*. Forman parte de este último, el Juicio Correccional, el Juicio de Menores, los Juicios por delitos de acción privada y el Juicio Abreviado.

En este apartado, solo vamos a mencionar al *juicio común y al juicio abreviado*. Hemos escogido el análisis de este último por dos motivos: uno general, relativo a que el juicio abreviado se ha transformado en la práctica en el juicio por el cual se juzgan la mayoría de los delitos, en especial, los que son sorprendidos en flagrancia. En particular, porque de acuerdo al relevamiento practicado en las causas penales tributarias, la mayoría de estos casos también fueron juzgados mediante el procedimiento del juicio abreviado.

El Juicio Común.

La primera etapa del juicio común está compuesta por los llamados *actos preliminares*. En esta etapa, recibido el proceso, luego de que se verifique el cumplimiento de las prescripciones de la instrucción, el presidente del tribunal citará al ministerio fiscal y a las otras partes a fin de que en el término de diez días comparezcan a juicio, examinen las actuaciones, los documentos y las cosas secuestradas, ofrezcan pruebas e interpongan las recusaciones que estimen pertinentes.

Ofrecida la prueba por alguna de las partes de acuerdo con lo previsto por el Art. 355 CPPN el presidente del tribunal ordena la recepción oportuna de las pruebas ofrecidas y aceptadas. Asimismo, puede rechazar la prueba que sea impertinente o superabundante.

En esta etapa, el presidente del tribunal podrá ordenar, con noticia de las partes, una *instrucción suplementaria*, de acuerdo con lo previsto en el Art. 357 del CPPN, que consiste en ordenar los actos de instrucción indispensables que se hubieran omitido o denegado o fuere imposible cumplir en la audiencia o recibir declaración a las personas que presumiblemente no concurrirán al debate por enfermedad y otro impedimento.

También en esta etapa, las partes podrán deducir las *excepciones* que no hayan planteado con anterioridad pero el tribunal podrá rechazar sin más trámite las que fueren manifiestamente improcedentes

Concluida la etapa anterior, se fija un día y hora de audiencia en la cual se realizara el debate. Las características del debate surgen en parte de la normativa del Código Procesal Penal. En este sentido, el debate es *oral, público, continuo*,

contradictorio y realizado con la inmediación de todas las partes esenciales del proceso.

Sin embargo, excepcionalmente, el debate puede no ser público, por ejemplo, cuando la publicidad afecte la moral, el orden público o la seguridad. O bien puede resultar restringida, como ocurre con la disposición del Art. 364 de CPNN al establecer que no tendrán acceso a la sala de audiencias los menores de dieciocho años, los condenados y procesados por delitos reprimidos con pena corporal, los dementes y ebrios.

Nos detenemos un poco en este artículo con el objeto de realizar algunas consideraciones. En primer lugar, de más está decir que en el actual código penal de la Nación, no existen las penas corporales. Las únicas penas principales que el código establece en su Art. 5 son la reclusión (cuya constitucionalidad se encuentra discutida), la prisión, la inhabilitación y la multa.

Realizada esta aclaración, creemos que es importante también hace notar una contradicción del Código Procesal al restringir el acceso a los menores de dieciocho años. Ello en razón de que, en el Código Penal, la edad para ser imputable de un delito es a partir de los 16 años. Entonces, nos surge este interrogante ¿si un menor de edad tiene capacidad para estar en juicio como imputado, no debería reconocerse dicha capacidad para asistir a la audiencia de debate como ciudadano?

Volviendo sobre las restricciones a la publicidad, otros de los motivos por la cual se la puede limitar esta vinculado con razones de orden, higiene, moralidad o decoro, pero también se prevé limitar la admisión a un determinado número de personas.

La continuidad del juicio puede verse afectada por las causales de suspensión que establece el Art. 365 de CPPN. Sin embargo, la suspensión tiene un plazo máximo de diez días, transcurridos los cuales, el juicio no se haya reanudado, deberá realizarse de nuevo bajo pena de nulidad.

Ahora bien, producida la *apertura del debate*, cuya dirección será llevada a cabo por el presidente del tribunal, podemos vislumbrar algunas etapas, a saber: *declaración del imputado, producción de la prueba, alegatos, la última palabra del imputado y la declaración del cierre del debate.*

Luego de esto, el tribunal entrará a *deliberar* en sesión secreta, a la que solo podrá asistir el secretario, bajo sanción de nulidad. En la deliberación el tribunal resolverá todas las cuestiones que hubieran sido objeto del juicio, fijándolas en lo posible dentro del siguiente orden: las incidentales que hubieren sido diferidas, las relativas a la existencia del hecho delictuoso, participación del imputado, calificación legal que corresponda, sanción aplicable, restitución, reparación o indemnización más demanda y costas.

Los jueces emitirán su voto motivado sobre cada una de ellas en forma conjunta o en el orden que resulte de un sorteo que se hará en cada caso. El tribunal dictará sentencia por mayoría de votos, valorando las pruebas recibidas y lo actos del debate conforme con las reglas de la sana crítica, haciéndose mención de las disidencias producidas. Cuando en la votación se emitan más de dos opiniones sobre las sanciones que correspondan, se aplicará el término medio.

Ahora bien, en este sentido la *sentencia puede ser condenatoria o absolutoria*. En el primer caso fijará las penas y medidas de seguridad que correspondan y resolverá sobre el pago de las costas. Dispondrá, cuando la

accione civil hubiere sido ejercida, la restitución del objeto materia del delito, la indemnización del daño causado y la forma en que de deberán ser atendidas las respectivas obligaciones.

En el caso de la sentencia absolutoria, ordenará, cuando fuere el caso, la libertad del imputado y la cesación de las restricciones impuestas provisionalmente, o la aplicación de medidas de seguridad, o la restitución o indemnización demandadas.

Cumplido esto, el tribunal se constituirá en sala de audiencias para *la lectura* de la misma. Sin embargo, el código prevé la posibilidad de diferir la redacción de la sentencia en algunos casos, procediéndose solo a la lectura de la parte dispositiva y fijándose audiencia para la lectura integral.

Juicio Abreviado.

El juicio abreviado se encuentra regulado en al Art. 431 bis del Código Procesal penal de la Nación, habiendo sido incorporado en el año 1997 mediante ley 24.825, boletín oficial del 18/06/1997.

La norma mencionada establece ocho incisos destinados a regular el trámite abreviado. El primero de ellos establece que si el ministerio fiscal, en la oportunidad prevista en el artículo 346, estimare suficiente la imposición de una pena privativa de libertad inferior a seis años, o de una no privativa de libertad aun procediendo en forma conjunta con aquella, podrá solicitar, al formular el requerimiento de elevación a juicio, que se proceda según los establecido para el juicio abreviado. En tal caso, deberá concretar expreso pedido de pena.

Para que la solicitud sea admisible deberá estar acompañada de la conformidad del imputado, asistido por su defensor sobre la existencia del hecho y la participación de aquél, descriptas en el requerimiento de elevación a juicio, y la calificación legal recaída.

El juez elevará la solicitud y la conformidad prestada, sin otra diligencia, al tribunal de juicio el que, tomará conocimiento de visu del imputado, y lo escuchará si este quiere hacer alguna manifestación. Si el tribunal no rechaza la solicitud argumentando la necesidad de un mejor conocimiento de los hechos o su discrepancia fundada con la calificación legal admitida, llamará a autos para sentencia, que deberá dictarse en un plazo máximo de diez días.

La sentencia deberá fundarse en las pruebas recibidas durante la instrucción, y en su caso en la admisión a que se refiere el punto 2, y no podrá imponer una pena superior o más grave que la pedida por el ministerio fiscal.

Contra la sentencia será admisible el recurso de casación.

Corresponde decir que, de acuerdo a lo expresado en el ultimo párrafo del Art. 431 bis del CPPN, cuando hubiera varios imputados en la causa, el juicio abreviado sólo podrá aplicarse si todos ellos prestan su conformidad.

El Ministerio Público Fiscal

En el año mil novecientos noventa y cuatro, a través de la reforma constitucional se crea al Ministerio Público como órgano extra poder.

Luego de reformada la constitución se crea la estructura del órgano a través de su ley orgánica y con posterioridad se introducen modificaciones al código procesal que posibilitan la delegación de la investigación en los fiscales por parte

de los jueces de instrucción y en casos excepcionales de leyes especiales la facultad originaria en cabeza del ministerio público.

En consecuencia, se ha ido avanzando hacia un modelo acusatorio de distribución de cargas procesales, por lo que en este esquema, el Ministerio Público cobra protagonismo en el análisis de su rol en el tratamiento de este tipo de delitos.

La estructura del sistema de justicia penal federal en Córdoba

La jurisdicción federal de Córdoba, correspondiente al ámbito jurisdiccional de la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, cuenta con la estructura judicial que se detalla a continuación:

- Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba: tribunal de alzada sobre los Juzgados Federales de Primera instancia de Córdoba No. 1, 2 y 3, Río Cuarto, Bell Ville, Villa María, San Francisco y La Rioja.
- Tribunales Orales en lo Criminal Federal de Córdoba, No. 1 y No. 2.
- Tribunal Oral en lo Criminal Federal de La Rioja.
- Juzgados Federales de Primera instancia de Córdoba, No. 1, 2 y 3.
- Juzgado Federal de Primera Instancia de Bell Ville.
- Juzgado Federal de Primera Instancia de Río Cuarto.
- Juzgado Federal de Primera Instancia de Villa María.
- Juzgado Federal de Primera Instancia de San Francisco.
- Juzgado Federal de Primera Instancia de La Rioja.
- Agentes del Ministerio Público que actúan ante cada uno de los órganos judiciales referidos.

El estudio desarrollado se ha realizado sólo en la Ciudad de Córdoba, por lo que se levantó la información correspondiente a los órganos judiciales con asiento en la misma. Al respecto, cabe decir que los tribunales orales actúan en los juicios por causas originadas en los juzgados federales de las ciudades de Córdoba, Bell Ville, Río Cuarto, Villa María y San Francisco.

D. El sistema tributario argentino

Un sistema tributario esta constituido por el conjunto de tributos interrelacionados que se aplican en un país en un momento determinado.

La Constitución Nacional Argentina ha adoptado la forma federal de gobierno, lo cual implica que existen diversos entes estatales, a saber; un estado nacional y diversos estados provinciales o locales. El artículo 5 de la C.N., establece que las provincias deben asegurar el régimen municipal, por lo que los municipios se erigen en un tercer orden de ente estatal. De tal forma, el sistema tributario argentino se constituye con un sistema de impuestos de origen nacional, provincial y municipal, conforme los diversos entes estatales con potestad de crear y percibir impuestos.

Si bien la Constitución procura asegurar la distribución de potestades tributarias (y de esta forma de los recursos) entre los diferentes órdenes de gobierno, en los hechos el sistema sigue estando muy centralizado al nivel del gobierno central, ya que por ejemplo los impuestos directos, que según la

Constitución pertenecen a las provincias, sólo pueden ser recaudados por la Nación *por tiempo determinado y cuando medien circunstancias extraordinarias*.

Por esta razón, el impuesto a las Ganancias, es aplicado y percibido por la Nación desde 1935, establecido temporalmente por un plazo de diez años, que periódicamente se ha ido renovando.

Lo mismo sucede con el impuesto a los bienes personales, activos de empresas (ganancia mínima presunta), etc.

En materia de impuestos indirectos rige el sistema de concurrencia de facultades tributarias por lo que pueden ser aplicados tanto por la Nación como por las provincias.

Como es natural, únicamente en los impuestos al comercio exterior (aduaneros) rige el sistema de separación de fuentes, ya que fueron cedidos por las provincias a la Nación al dictarse la primera Constitución en 1853.

Adicionalmente se aplica un sistema de coparticipación de impuestos nacionales a las provincias, regido a la fecha por la ley 23.548 (de enero de 1998). A su vez en cada provincia rigen mecanismos de coparticipación de impuestos provinciales a los municipios.

Es así que, debido a las normas constitucionales y a limitaciones del régimen de coparticipación, las provincias sólo aplican cuatro impuestos: 1) sobre ingresos brutos; 2) sobre inmuebles; 3) sobre automotores y 4) el de sellos. Por su parte, los municipios en la mayoría de las provincias no pueden aplicar impuestos, sino tasas retributivas de servicios, tal como las de alumbrado, barrido y limpieza; de inspección de locales comerciales y fabriles, etc. En unas pocas provincias, los municipios pueden aplicar algunos impuestos, como por ejemplo el inmobiliario urbano en La Pampa, Chaco, Santa Cruz, etc.

En relación a lo expresado, es importante destacar que nuestra constitución fija como pauta de reparto de potestades tributarias la clásica división entre impuestos directos e impuestos indirectos. Esto ha sido criticado por un amplio sector de la doctrina, debido a que no existe un consenso absoluto sobre estos conceptos.

Básicamente, podemos decir que los impuestos directos son aquellos que se aplican sobre la renta o sobre el esquema constitucional de reparto de potestades tributarias – formal – queda establecido de la siguiente manera;

Corresponden a la Nación

- Los impuestos aduaneros en forma exclusiva. (75 inc.1º)
- Las contribuciones indirectas en forma permanente, coparticipable y como facultad concurrente con las provincias. (75 inc. 2º)
- Las contribuciones directas, por tiempo determinado, coparticipando a las provincias y siempre que la defensa, seguridad común y bien general del

estado lo exijan (75 inc. 2º), de lo contrario, estas contribuciones corresponden a las provincias.

Corresponden a las provincias

- Las contribuciones indirectas como facultad concurrente con la Nación (4º y 75 inc. 2º).
- Los impuestos directos, salvo que la Nación haga uso e la facultad conferida por el Art. 75 inc. 2º.

En Argentina los principales impuestos directos son:

- Impuesto a las Ganancias.
- Impuesto Ganancia Mínima Presunta.
- Impuesto sobre los Bienes Personales.
- Impuesto a la Transferencia de Inmuebles.
- Impuestos especiales.

Los impuestos indirectos, en cambio, toman en cuenta tan solo indicios de capacidad contributiva por lo cual terminan afectando a personas distintas del contribuyente. Generalmente toman en cuenta manifestaciones mediatas de capacidad contributiva, tales como la compra de bienes o servicios. Esto permite al contribuyente que enajena bienes o presta servicios, trasladar la carga del impuesto a quienes los adquieren o reciben. En argentina, los principales impuestos indirectos son:

- El impuesto al Valor Agregado.
- Los impuestos Internos.
- El impuesto sobre los Ingresos Brutos.

La regulación jurídica de los impuestos nacionales se encuentra legislada en leyes especiales para cada uno de los tributos (ganancias, IVA, internos, bienes personales, etc.). A su vez, la determinación y percepción de estos impuestos se encuentran organizadas por la ley 11.683 (t.o.1998).

Ante la ausencia de un código tributario nacional, la ley 11.683 regula tanto cuestiones de fondo tales como: prescripción, domicilio fiscal, sujetos tributarios, principios de interpretación e infracciones, como los procedimientos para la determinación de los impuestos, aplicación de sanciones, ejecución fiscal, etc.

Completando el esquema tributario nacional, el Congreso Nacional sancionó un Régimen Penal Tributario y Provisional, mediante la ley 24.769 (1997) aplicable exclusivamente a los delitos tributarios que afectan al Fisco Nacional, excluyéndose los hechos ilícitos cometidos respecto a los impuestos que legislan y perciben las provincias y los municipios. Estos entes, por su parte, han sancionado sus propios códigos tributarios y ordenanzas municipales, que son aplicables a los tributos de orden local y conservan asimismo la facultad de sancionar, perseguir y castigar las infracciones contravencionales a sus normas tributarias locales.

Conforme lo dispuesto por la ley 11.683 son contribuyentes:

- Las personas de existencia visible, capaces o incapaces, según el derecho común.

-
- Las personas jurídicas del Código Civil y las sociedades, asociaciones y entidades a las que el derecho privado reconoce la calidad de sujetos de derechos.
 - Las sociedades, asociaciones, entidades y empresas que no tengan las calidades previstas en el inciso anterior, y aun los patrimonios destinados a un fin determinado, cuando unas y otros sean considerados por las leyes tributarias como unidades económicas para la atribución del hecho imponible.
 - Las sucesiones indivisas, cuando las leyes tributarias las consideren como sujetos para la atribución del hecho imponible, en las condiciones previstas en la ley respectiva

Delitos Tributarios. Ley 24.769

La ley penal tributaria vigente (24.769) fue promulgada en el Boletín Oficial el día quince de enero de mil novecientos noventa y siete. El texto de la misma se divide en cinco títulos: I. Delitos tributarios; II. Delitos relativos a los recursos de la seguridad social; III. Delitos fiscales comunes; IV. Disposiciones generales; y V. De los procedimientos administrativo y penal.

En el título primero, la ley regula lo relativo a la evasión de tributos en sus artículos primero y segundo. En el primer caso, contempla la evasión simple cuando el monto evadido supera la suma de \$100.000. Por su parte, el segundo artículo, contempla tres supuestos de evasión agravada: I. Por el monto, cuando la suma evadida supera el millón de pesos (\$ 1.000.000); II. Por la utilización de personas interpuestas para ocultar la identidad del verdadero sujeto obligado, cuando el monto evadido supere los doscientos mil pesos (\$ 200.000); y III. Cuando para evadir se utilizaren beneficios fiscales y el monto evadido superare la suma de doscientos mil pesos (\$ 200.000).

En el mismo título se prevén las figuras de aprovechamiento indebido de subsidios (Art. 3), ocultación fraudulenta de beneficios fiscales (Art. 4) y de apropiación indebida de tributos (Art. 5).

El título segundo está dedicado a los delitos relativos a los recursos de la seguridad social. En su artículo séptimo, la ley prevé la figura de la evasión de aportes o contribuciones al régimen de la seguridad social, cuando el monto evadido supere los veinte mil pesos (\$ 20.000) por cada período. La figura en examen se agrava en su pena, en los supuestos previstos por el artículo octavo de la ley, cuando el monto comprometido supera la suma de cien mil pesos (\$ 100.000), por cada período, o cuando se utilizaren personas interpuestas para ocultar la identidad del verdadero sujeto obligado y el monto evadido supera la suma de cuarenta mil pesos (\$40.000).

Dentro de este título se regula también (Art. 9) la apropiación indebida de los recursos de la seguridad social, que castiga al empleador que no depositare dentro de los diez días hábiles administrativos de vencido el plazo de ingreso los aportes o contribuciones retenidos a sus empleados siempre que el monto supere los diez mil pesos (\$10.000) por cada mes. El segundo párrafo de este artículo

castiga la conducta del agente de percepción o retención de los recursos de la seguridad social que realice la misma conducta explicada en el párrafo anterior y siempre que el monto superase los diez mil pesos (\$10.000).

El tercer título de la ley contempla las figuras de la insolvencia fiscal fraudulenta (Art. 10), la simulación dolosa de pago (Art. 11) y la alteración dolosa de registros (Art. 11).

El título cuatro de la ley, sobre disposiciones generales, se ocupa de lo que la norma define como “actuar en lugar de otro”. La responsabilidad penal se extiende a través de estos dispositivos a los representantes de una persona jurídica que hubieren tenido intervención en un hecho tipificado por este régimen, siempre que los delitos en cuestión hubieren sido ejecutados en nombre, con la ayuda o en beneficio de una persona de existencia ideal.

Regula también el instituto del pago de la deuda tributaria como causal de extinción de la acción penal para los casos de los artículos. 1 y 7 de la ley.

Delitos Aduaneros. Ley 22.415

El conjunto de tipos penales que conforman el llamado Derecho Penal Aduanero están contenidos dentro de la ley 22.415 (Código Aduanero).

Las disposiciones penales están legisladas en las Secciones XII a XIV, en los artículos 860 al 1183. En dichas secciones se encuentran diferenciados: I. Los delitos aduaneros: con la exigencia del dolo o culpa en la conducta punible; y II. Las infracciones aduaneras, establecidas bajo un sistema de atribución objetiva de responsabilidad, con penas que en general consisten en la imposición de multas.

La ley se ocupa de los delitos aduaneros en cinco capítulos referidos a: I. Conductas de contrabando; III. Actos culposos de contrabando y uso indebido de documentos; III. Tentativa de contrabando; IV. Encubrimiento de objetos o mercaderías provenientes de delitos de contrabando; y V. Disposiciones generales.

El capítulo primero, relativo al contrabando, establece diferentes conductas tendientes a perjudicar impedir o dificultar el ejercicio de las funciones que las leyes acuerdan al servicio aduanero para el control sobre las importaciones y las exportaciones. En este capítulo también se establece, como modalidades agravadas, el contrabando de estupefacientes y de armas. La ley prevé otras conductas de contrabando calificado, no obstante no nos ocuparemos aquí de su descripción.

El capítulo cuarto, referido al encubrimiento de contrabando, contempla los supuestos de favorecimiento personal y de favorecimiento real. Con relación al primero, los incisos. a y c del Art. 874 de la ley, establecen los supuestos de

favorecimiento personal positivo, mientras que el inc. b se refiere al aspecto negativo, cuando no se realizare denuncia del delito estando el sujeto obligado a efectuarla. Los supuestos de favorecimiento real están contemplados en el inc.d como la conducta de adquirir o recibir mercadería que de acuerdo a las circunstancias debía presumir provenientes de contrabando.

Se además establece la llamada responsabilidad de las personas jurídicas. Así, el Art. 887 establece que las personas de existencia visible o ideal son responsables en forma solidaria con sus dependientes por las penas pecuniarias que correspondieren a estos por los delitos aduaneros que cometieren en ejercicio o con ocasión de sus funciones.

Sistema de determinación de responsabilidad impositiva.

La ley 11.683 de procedimiento tributario establece como regla un sistema de la determinación de la deuda tributaria por parte del contribuyente mediante la presentación de una declaración jurada.

Cuando no se haya presentado declaración jurada o resulte impugnable la que hubiese sido presentada, la AFIP debe proceder a determinar de oficio la materia imponible o el quebranto impositivo y a liquidar el gravamen correspondiente, sea en forma directa, por conocimiento cierto de dicha materia, sea mediante estimación, si los elementos conocidos sólo permiten presumir la existencia y magnitud de aquella.

Estas dos maneras de determinación de oficio han sido clasificadas como determinación de oficio con base cierta, en el primer caso y determinación de oficio sobre base presunta, en el segundo.

Para la realización de las determinaciones de oficio sobre base presunta, la AFIP puede hacer uso de las presunciones establecidas en el Art. 18 de la ley 11.683, para poder comprobar el hecho imponible y la deuda tributaria que surge en consecuencia.

El Art. 17 de la ley establece que el procedimiento será iniciado por el juez administrativo, con una vista al contribuyente o responsable de las actuaciones administrativas y de las impugnaciones o cargos que se formulen, proporcionando detallado fundamento de los mismos para que en el término de quince días, que podrá ser prorrogado por otro lapso igual y por única vez, formule por escrito su descargo y ofrezca o presente las pruebas que hagan a su derecho.

Evacuada la vista o transcurrido el término señalado, el juez administrativo dictará una resolución fundada determinando el tributo e intimando el pago dentro del plazo de quince días.

La determinación deberá contener el monto adeudado en concepto de tributos y en su caso, una multa, con el interés resarcitorio y la actualización,

cuando correspondiesen, calculados hasta la fecha que se indique en la misma, sin perjuicio de la prosecución del curso de los mismos, con arreglo a las normas legales y reglamentarias pertinentes.

Sólo luego de efectuada una resolución del juez en esta instancia, que acoja la determinación realizada por el organismo recaudador, éste puede interponer ante los tribunales federales la correspondiente denuncia penal por infracción a la ley 24.769. Sin determinación previa, que haya quedado firme, no puede haber imputación delictiva.

El tiempo que regularmente ocupa esta determinación de oficio de la deuda tributaria (procedimiento anteriormente detallado) es de tres años.⁴ Esta circunstancia tiene una fuerte incidencia sobre los plazos de prescripción de los delitos contemplados en las leyes penales correspondientes.

⁴ Conforme nos fue informado por los operadores de la administración de impuestos.

SEGUNDA PARTE

Relevamiento Empírico

A. Los datos de la AFIP

Los trabajos de relevamiento de datos comenzaron por el estudio de la información suministrada por la AFIP en su sitio web oficial.

En dicha página, constan las denuncias que AFIP-DGI ha formulado ante los tribunales federales del país a partir del año dos mil seis hasta el año dos mil ocho. En ella se puede observar la carátula de la denuncia, fecha en que ha sido presentada, el delito presuntamente cometido, y el juzgado en el cual se encuentra radicada.

En el sitio *web* consta que durante el **año 2006**, en la provincia de Córdoba, AFIP-DGI ha formulado un total de 20 denuncias ante los Tribunales Federales, de las cuales 11 se encuentran radicadas en los Tribunales Federales de la ciudad de Córdoba, un número de 5 en los Tribunales Federales de la ciudad de Bell Ville, mientras que 4 denuncias se encuentran radicadas en los Tribunales Federales de la ciudad de Río Cuarto.

Por otra parte, en el **año 2007**, y de acuerdo a lo que consta en la página web, AFIP-DGI ha formulado, en total, 24 denuncias ante los Tribunales Federales de esta provincia, de las cuales 11 fueron presentadas en los Tribunales Federales de la ciudad de Córdoba, mientras que 12 se encuentran radicadas en los Juzgados Federales de Bell Ville, y por último, 1 denuncia se encuentra radicada en los Tribunales Federales de Río Cuarto.

Durante el **año 2008**, en la página de AFIP-DGI se observan un total de 28 denuncias formuladas por ese organismo en la provincia de Córdoba. De las mismas 16 se encuentran radicadas en los Tribunales Federales de la ciudad de Córdoba, 6 en los Tribunales Federales de la ciudad de Bell Ville y otras 6 en los Tribunales Federales de la ciudad de Río Cuarto.

Como adelantamos, a medida que comenzamos a profundizar el abordaje sobre la situación de este tipo de delitos en el sistema de justicia penal federal, advertimos que la información publicada en el sitio web de la AFIP resulta más bien escasa, fragmentada e incompleta. En efecto, a poco de comenzar a relevar los datos registrados en las oficinas judiciales, advertimos que no se detallan todos los casos denunciados, sino una cantidad menor, no pudiendo determinarse cuál ha sido el criterio de selección de los casos publicados. Por otra parte, el contenido de la información correspondiente a cada caso resultaba insuficiente para lograr identificar con algún nivel de precisión el flujo de casos del sistema.

De tal modo, la investigación se orientó al levantamiento de los datos de las oficinas judiciales, conforme detallamos a continuación.

B. Los datos de los registros de las oficinas judiciales

Las fuentes de levantamiento de información para el desarrollo del informe en este punto han sido:

- Los libros de registro de entradas que utilizan cada uno de los juzgados federales.
- Los libros protocolos definitivos y provisorios de cada uno de los juzgados.

- Los libros de dictámenes de las fiscalías de instrucción⁵.

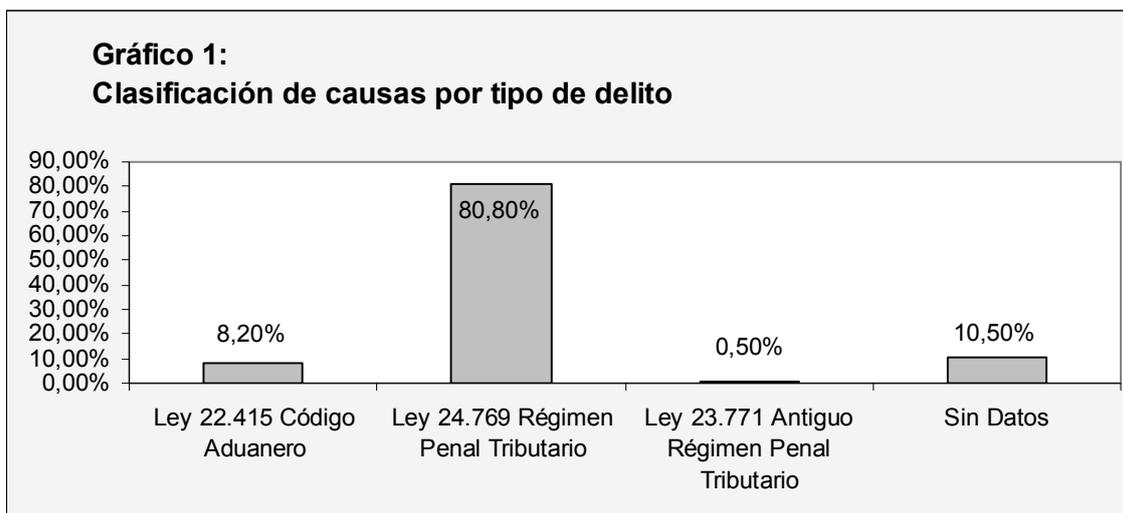
Los datos que se consignan en este informe se encuentran acotados a causa de las dificultades en el acceso a la información que en algunos casos tuvimos.

De acuerdo al relevamiento practicado en los Juzgados Federales de la Ciudad de Córdoba, el número total de causas que ingresaron en el período que abarca desde el año 1998 al año 2008 es de 771. Este número surge de los libros de entrada de los Juzgados Federales de los que se filtraron tanto las causas denunciadas por AFIP y DGA como las denunciadas por particulares que fueron remitidas a AFIP para su investigación administrativa.

Los delitos investigados se corresponden a infracciones a las leyes 24.769 (Régimen Penal Tributario) y 22.415 (Código Aduanero).

Como se observa en el gráfico #1, el número de causas ingresadas por delitos referidos a la primera ley es de seiscientos veintitrés (623) causas, mientras que los referidos a la segunda es de sesenta y tres (63)⁶.

Gráfico #1



Como puede observarse, los delitos por infracción a la ley penal tributaria superan en número a los delitos aduaneros.

Por otra parte, el Régimen Penal Tributario anterior que llega a un porcentaje de 0,40 %. En tanto hay registro de un caso en el que convergen el antiguo y el nuevo régimen penal tributario. Se trata de la causa N° 54/02.⁷

Las causas acumuladas a otras iniciadas con anterioridad no han sido tenidas en cuenta para realizar el cálculo total de causas del período que comprende la muestra.⁸

⁵ En este caso sólo hemos tenido acceso al libro de dictámenes de la Fiscalía número 2.

⁶ Del total de causas ingresadas, cuyo total es de 771, es necesario aclarar que 81 casos no registran datos que permitan determinar a que delito se corresponden. También hay cuatro causas iniciadas por infracción al Régimen Penal Tributario de Ley 23.771 vigente hasta 1997 año en que fuera reemplazada por la actual 24.769.

⁷ En la causa 54/02 el primer hecho es una violación al artículo 1° del actual Régimen Penal Tributario y los restantes hechos son infracciones al artículo 2° de la derogada 23.771.

Clasificación de casos por tipos de delitos

El segundo criterio de clasificación de casos que hemos adoptado ha sido la clasificación legal, por tipo de delitos, de los hechos objeto de persecución en cada causa.

El gráfico # 2 muestra que las causas por evasión simple representan el 10% del total de causas relevadas. Un 2% corresponde a infracciones al Art. 6 de la ley (apropiación indebida de tributos), mientras que un 17% de las causas son infracciones al Art. 9 (esto es, apropiación indebida de aportes y contribuciones de la seguridad social).

El 1% de los casos relevados está referido a el delito de evasión de los recursos de la seguridad social previsto por el Art. 7 de la ley.

El 49% de los casos corresponde a delitos referidos genéricamente como "infracción a la ley 24.769". La forma de nomenclatura responde a que respecto de estos casos sólo hemos tenido acceso a información a través de los libros de entradas de los juzgados y a que en los mismos el registro se encuentra realizado como "s/infracción ley 24.769"⁹. No habiendo sobre dichos casos resoluciones dictadas y no habiendo sido posible acceder a los expedientes, el registro de los mismos ha sido efectuado de esta manera.

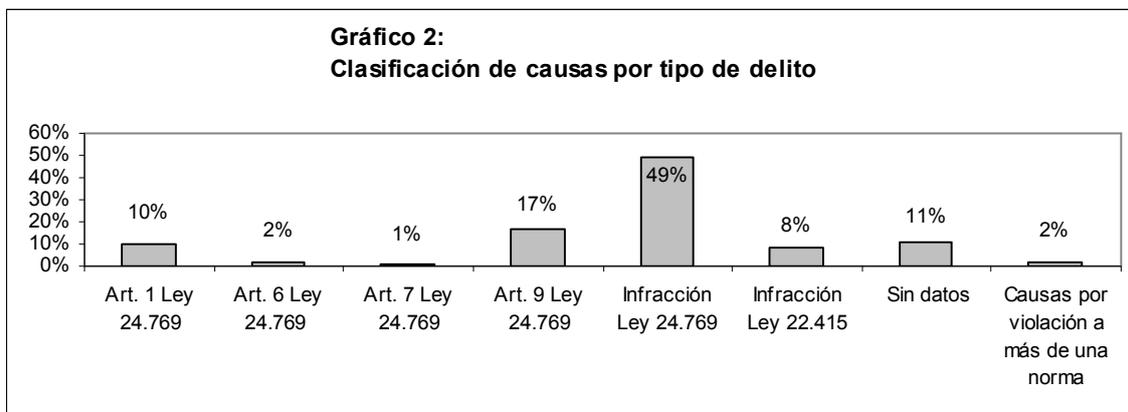
Del mismo modo, hemos registrado un 10,5% bajo la nomenclatura "sin datos". Se trata de asientos en los libros de ingresos de algunos de los juzgados en que, no obstante no haber identificación en cada registro de ingreso del delito supuestamente cometido, los datos se encuentran agrupados bajo la inscripción "denuncias de AFIP". Sobre dicho registro nos fue informado que se trataría de infracciones de carácter penal tributario.

En cuanto a delitos aduaneros, reprimidos por la ley 22.415, representan el 8% del total de causas relevadas.

⁸ El artículo 42 del Código procesal penal de la Nación establece que cuando se sustancien causas conexas por delitos de acción pública y jurisdicción nacional, aquellas se acumularan y será tribunal competente: a. Aquel a quien corresponda el delito más grave; b. Si los delitos estuvieren reprimidos con la misma pena, el competente para juzgar el delito primeramente cometido; c. Si los delitos fueren simultáneos, o no constare debidamente cuál se cometió primero, el que haya procedido a la detención del imputado, o, en su defecto, el que haya prevenido; d. Si no pudieran aplicarse estas normas, el tribunal que debe resolver las cuestiones de competencia tendrá en cuenta la mejor y más pronta administración de justicia.

⁹ En los libros de registro de entrada consta el nombre de la persona y de manera genérica la Ley que se infringe. Ejemplo: Juan Carrizo p.s.a. Infracción 24.769.

Gráfico #2



Tipos de delitos por juzgado

A continuación se detalla la cantidad de delitos por tipo de infracción y por juzgado. Luego de esto se determinan los totales por juzgado y finalmente el total de causas por delito.

| Tabla # 1 | | | | |
|--|----------------|----------------|----------------|--|
| Clasificación por Tipo de Delito y por Juzgados en Números | | | | |
| | JF N° 1 | JF N° 2 | JF N° 3 | Total (x delito tipo de delito) |
| Art. 1° Ley 24.769 | 19 | 65 | 31 | 115 |
| Art. 2° Ley 24.769 | 0 | 4 | 1 | 5 |
| Art. 4° Ley 24.769 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| Art. 6° Ley 24.769 | 2 | 12 | 6 | 20 |
| Art. 7° Ley 24.769 | 3 | 3 | 2 | 8 |
| Art. 8° Ley 24.769 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Art. 9° Ley 24.769 | 50 | 51 | 47 | 148 |
| Art. 10° Ley 24.769 | 0 | 1 | 0 | 1 |
| Art. 11° Ley 24.769 | 2 | 1 | 1 | 4 |
| Infracción Ley 24.769 ¹⁰ | 197 | 99 | 3 | 299 |
| Art. 2° Ley 23.771 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| Infracción Ley 23.771 | 2 | 0 | 0 | 2 |
| Infracción Ley 22.415 | 36 | 24 | 0 | 60 |
| Denuncia realizada por AFIP / Sin determinación del Delito ¹¹ | 6 | 0 | 75 | 81 |
| Causas por violación a más de una norma. ¹² | 3 | 18 | 5 | 26 |
| TOTALES | 322 | 278 | 171 | 771 |

La tabla muestra un total de setecientos setenta y un casos denunciados en el período de diez años tomado bajo examen. Ello supone un promedio de 2,14 mensuales ingresados en cada juzgado federal durante el período estudiado.

Parte de las diferencias observables entre los datos correspondientes a cada juzgado (sobretudo en cuanto a casos categorizados sólo genéricamente) tiene relación con que sólo tuvimos acceso a las carpetas con copias de los requerimientos de instrucción en la fiscalía número dos. Por tal motivo, muchos de

¹⁰ Se trata de causas en las que el único registro accesible ha sido el libro de entradas del juzgado, donde sólo consta la referencia de que se trata de denuncias de AFIP por infracciones a la referida ley, pero sin especificación del tipo de delito.

¹¹ Se trata de causas en las que el único registro accesible ha sido el libro de entradas del juzgado, donde sólo consta la referencia de que se trata de denuncias de AFIP, sin especificación del tipo de delito. Al momento de consultar a los operadores, nos informaron que se trataban de delitos tributarios.

¹² Como se explica más detalladamente en adelante, estas causas corresponden a casos en los que se han acumulado múltiples hechos calificados como infracciones a diversas normas penales impositivas. Ver *Infra* un detalle de estos casos.

los casos que seguramente corresponden a infracciones específicas se encuentran categorizados, por ejemplo, como “infracciones a la ley 24.769”.¹³

Los casos calificados como evasiones simples suman un total de ciento quince (115), mientras que existen ocho (8) casos de evasiones agravadas.

Con respecto al Art. 4, referido a la obtención fraudulenta de beneficios fiscales, sólo se registra el ingreso a los juzgados de una sola causa. Nuevamente aclaramos que ello no significa necesariamente que exista una sola causa calificada bajo tal figura. Es posible que alguno de los casos registrados como “infracción ley 24.769” o “sin datos” se trate en realidad de uno de estos casos.

Un total de 20 causas corresponden al delito de apropiación indebida de tributos previsto por el Art. 6 de la ley.

En cuanto a delitos relativos a los recursos de la seguridad social, se registran ocho causas por infracción al Art. 7, referido a la evasión de los recursos de la seguridad social, mientras que el número de infracciones al Art. 9 identificadas es de ciento cuarenta y ocho (148).

Se ha identificado sólo un caso por infracción al Art. 10 (insolvencia fiscal fraudulenta) y cuatro por el delito simulación dolosa de pago (Art. 11).

Sobre los casos clasificados como “infracción a la ley 24.769”, se trata de doscientos noventa y nueve casos (299), mientras que hemos registrado ochenta y un causas (81) como “sin datos”. En ambos casos, se trata de expedientes que se encuentran con trámite abierto, sin que hayan recaído sobre las mismas resoluciones judiciales.

Respecto de casos de la antigua ley de delitos tributarios N° 23.771, sólo hemos registrado tres causas, de las cuales en dos no ha sido posible establecer el tipo de delito, mientras que la restante corresponde a una infracción al Art. 2 de dicha ley.

El número total de casos registrados por delitos aduaneros es de sesenta (60). En estos casos se engloban delitos de contrabando, encubrimiento de contrabando y tentativa de contrabando.

Llama la atención la elevada cantidad de casos que no cuentan con resolución alguna, así como que la mayoría de los casos se refiera a infracciones al artículo noveno del régimen penal tributario. En parte, ello se debe a que este tipo de infracciones son detectadas con facilidad por los sistemas informáticos de la AFIP, pues la falta de ingreso de estos recursos dispara automáticamente la alarma. Ello ha sido verificado a través de los expedientes a los que se tuvo acceso, en los que la prueba se reduce a una copia de las constancias del sistema informático de AFIP.

Sin embargo, y como se verá más adelante, la mayoría de estas causas son sobreseídas utilizando diferentes criterios jurisprudenciales que tienen en cuenta que el pago realizado vencido el plazo de diez días otorgados por la ley para ingresar los recursos no es suficiente para la configuración del delito, aduciendo la ausencia del elemento subjetivo (dolo) necesario para que se configure el tipo.

¹³ Nótese, por ejemplo, que en el caso del Juzgado número 2, en que hemos podido obtener información de los requerimientos de instrucción de la fiscalía, el número de casos contabilizados como “evasión simple” es más alto que en el resto. De todos modos, debemos advertir que también la falta de información específica se relaciona con que en los casos a que nos referimos no existen resoluciones judiciales obrantes en los protocolos de los juzgados que permitirían una identificación del tipo de delito bajo el que se han caratulados las actuaciones.

Los casos a que nos hemos referido como aquéllos en los que se superponen infracciones a diversos tipos delictivos se refieren a los siguientes tipos de situaciones:

- Juzgado número 1:
 - o Violación al artículo 1 de la ley 24.769, junto con infracción a los artículos 864 inciso b), 865 inciso f) y 863 del Código Aduanero.
 - o Violación al artículo 1 de la ley 24.769, junto con infracción al artículo 2, inciso a) de la ley 23.771.
 - o Violación al artículo 1 de la ley 24.769, junto con infracción al artículo 2 de la ley 23.771.
- Juzgado número 2:
 - o Violación a los artículos. 1 y 2 de la ley 24.769.
 - o Violaciones a los artículos. 1º,6º,7º y 9º de la ley 24769.
 - o artículos. 8 y 14 de la ley 24.769.
 - o artículos. 7 y 8 de la ley 24.769.
 - o artículos. 1 y 9 de la ley 24.769.
 - o Infracción al Código Aduanero y 23.737.
 - o Infracción a la ley 24.769 con otra a la 23.660 de Obras Sociales.
 - o artículos. 1, 6 y 11 de la ley 24.769.
 - o artículos. 7 y 14 de la ley 24.769.
 - o artículos. 7 y 9 de la ley 24.769.
 - o Violación artículos. 866 y 863 del Código Aduanero y Art. 5 inc. c) de la ley 23.737.
- Juzgado número 3:
 - o artículos. 7 y 9 de la ley 24.769.
 - o artículos. 7, 8, 9 y 10 de la ley 24.769.
 - o Infracción a la ley 24769 los y a los artículos. 292, 296 y 298 del Código Penal.

Volumen y tipos de casos por juzgado¹⁴

En la ciudad de Córdoba existen tres Juzgados Federales.

Se ha dispuesto que el juzgado de primera nominación se especialice en materia de delitos tributarios.

En principio, esta forma de organización parece un avance respecto de la tradicional forma de organización que supone que cada juzgado tiene competencia múltiple “multifuero”, lo que (conforme ya se señalaba en el informe 2005 ya citado) impide la posibilidad de desarrollar modelos de organización sofisticados, capaces de hacer frente de manera eficiente a la persecución e investigación de delitos que, como en muchos casos de criminalidad impositiva, consisten en maniobras verdaderamente complejas.

No obstante, la tabla comparativa no se condice con este tipo de organización. En efecto, si observamos los casos correspondientes a infracciones al artículo primero de la ley penal tributaria, mientras que se registran diecinueve causas radicadas en el juzgado de primera nominación, en el juzgado número dos se radican sesenta y cinco y en el tercero treinta y una causas.

¹⁴ Reiteramos en este punto la imposibilidad de acceso a los registros de requerimientos de instrucción en las fiscalías 1 y 3, lo que hace que la información al respecto sea sesgada.

Sobre causas relacionadas con el Art. 2 de la ley, hemos registrado cuatro causas en el juzgado federal número dos y una en el número tres. Sin embargo, no hemos encontrado ninguna causa en los libros de entrada y de protocolos del juzgado número uno.

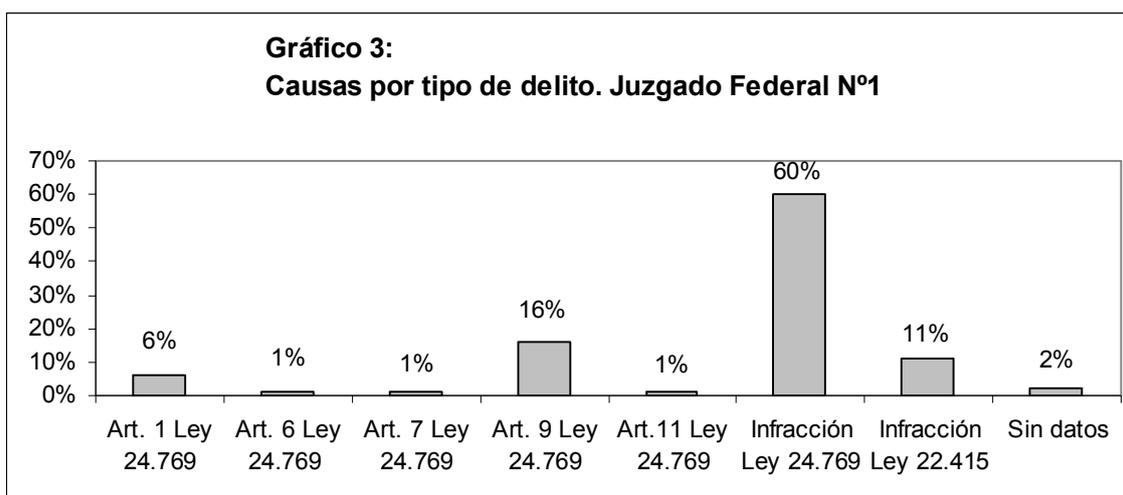
El patrón se repite con matices en el resto de los tipos delictivos. Si tomamos en cuenta el total de causas obrantes en cada uno de los juzgados, observamos que la cantidad de causas que existen en el juzgado número uno es de 322, es decir, 44 causas más que en el juzgado número dos, que registra 278 causas y 151 causas más que el juzgado número tres, que registra un total de 171 causas.

Sin embargo, de acuerdo a los registros que hemos tomado, la existencia de un mayor número de causas por evasión en los juzgados federales 2 y 3, que las que existen en el juzgado federal uno nos lleva a pensar que no se estaría aprovechando el fuero especializado para la investigación de los casos complejos. Aunque cabe aclarar, que las diferencias de causas por el delito de evasión, también obedece a la circunstancia de que hemos tenido acceso a los registros en la fiscalía dos, pero no en las fiscalía uno y tres. En cualquier caso, las causas registradas genéricamente no tendrían mayor movimiento, dado que uno de los motivos por el que no hemos podido especificar el tipo de delito es que no hay sobre las mismas resoluciones dictadas.

En definitiva, el juzgado que se supone especializado en materia penal tributaria recibe una carga de trabajo en esta materia menor a la carga que soportan conjuntamente los otros dos juzgados. Por otra parte, tampoco parece que asuma mayor volumen de trabajo en cuanto a casos complejos. Ello no parece consistente con la iniciativa de especialización hecha explícita.

Juzgado número 1

Gráfico #3



Según surge de los datos detallados en la tabla que sigue, el **total de causas** ingresadas en el Juzgado N° 1 desde el año 1998 hasta el año 2008 es

de 322. No se observan bruscas oscilaciones en el número de causas que ingresan por año.

Durante el año 1998 ingresaron 33 causas; al año siguiente, en 1999, el volumen de causas ingresadas descendió se mantuvo en 20 en todo el año, con un ascenso a 35 causas en total en el año 2000. Desde el año 2001 al 2004 inclusive se registra un número de 24, 35, 27 y 28 causas respectivamente. En el 2005 el volumen de causas ascendió a 28 causas, manteniéndose leves oscilaciones año a año. En el año 2008 se observa un crecimiento abrupto a 40 causas ingresadas.

Tabla # 2
JUZGADO FEDERAL N° 1: causas ingresadas

| | |
|--------------|-------------------|
| Año 1998 | 33 causas |
| Año 1999 | 20 causas |
| Año 2000 | 35 causas |
| Año 2001 | 24 causas |
| Año 2002 | 35 causas |
| Año 2003 | 27 causas |
| Año 2004 | 28 causas |
| Año 2005 | 28 causas |
| Año 2006 | 25 causas |
| Año 2007 | 26 causas |
| Año 2008 | 40 causas |
| Total | 322 causas |

En la tabla # 3 se detalla el número de causas remitidas por año desde el Juzgado N° 1 hacia otros juzgados. Dicha información indica que, a partir de un total de quinientas ochenta (580) causas registradas en el juzgado en análisis, un total de cieno setenta y siete (177) causas fueron remitidas hacia otros juzgados.

De acuerdo a lo que se ha podido observar en los registros del libro de entradas, los motivos generales de remisión son: i. Incompetencia por turno; ii. Para ser acumulas a otra causa que tramita otro juzgado; y iii. Por razones de conexidad objetiva o subjetiva.

Tabla # 3
JUZGADO FEDERAL N° 1: remisiones

| | |
|--------------|-------------------|
| Año 1998 | 12 causas |
| Año 1999 | 22 causas |
| Año 2000 | 25 causas |
| Año 2001 | 18 causas |
| Año 2002 | 5 causas |
| Año 2003 | 26 causas |
| Año 2004 | 12 causas |
| Año 2005 | 18 causas |
| Año 2006 | 12 causas |
| Año 2007 | 12 causas |
| Año 2008 | 15 causas |
| Total | 177 causas |

En la tabla que sigue se detallan las causas sobreseídas, desestimadas, archivadas y elevadas a juicio desde el año 1998 hasta el año 2008. Respecto del total de las 45 causas desestimadas, el año 2006 se destaca por registrar su mayor número, 15 causas.

Con referencia a las causas archivadas, las cuales llegaron a un total de 206 causas aproximadamente, se observa el descenso que se produce año a año. Del total 16 causas elevadas a juicio registradas durante el período en análisis, no se observan importantes variaciones de un año a otro.

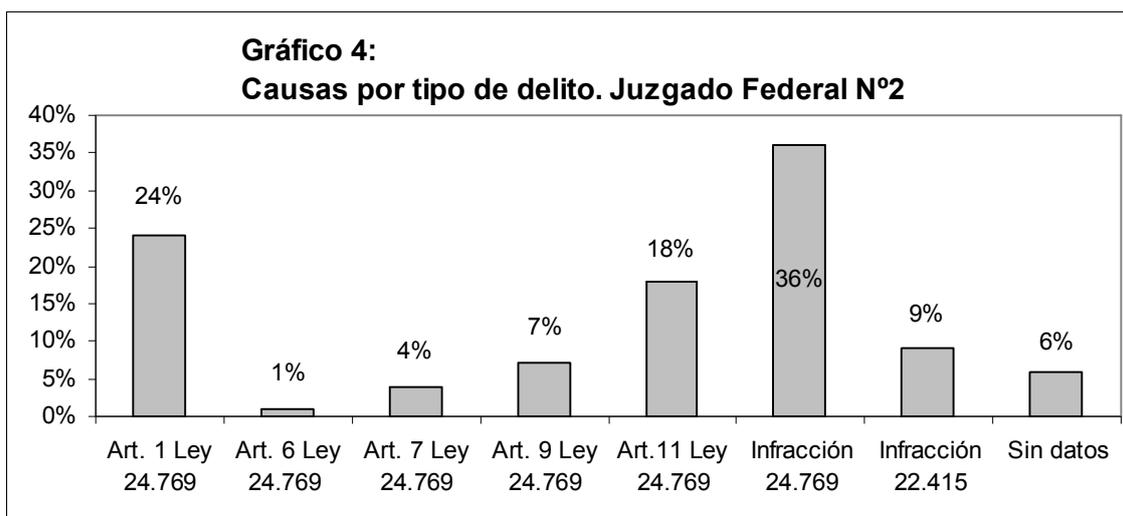
Tabla # 4
JUZGADO FEDERAL N ° 1: destino causas

| Destino | Número de causas |
|----------------------|------------------|
| Ingresos | 322 |
| Desestimaciones | 52 |
| Archivos | 87 |
| Elevaciones a Juicio | 25 |
| Sobreseimientos | 74 |
| Sin resolución | 84 |

Puede evidenciarse los bajos niveles de productividad del sistema de persecución, si observamos que sólo un porcentaje marginal de los casos radicados en el juzgado, inferior al diez por ciento, avanza hacia una condena, mientras que el resto de los casos finaliza con resoluciones que no resuelven el caso.

Juzgado número 2

Gráfico #4



Conforme muestra la tabla # 5, el total de causas ingresadas en el Juzgado N° 2 desde el año 1998 hasta el año 2008 es de 278. Se observan oscilaciones

más marcadas en el número de causas que ingresan por año, respecto del juzgado anterior.

Así durante el año 1998 ingresaron 27 causas, mientras que al año siguiente, en 1999, el volumen de causas ingresadas descendió bruscamente a 6 causas en todo el año, aumentando tan solo a 14 causas en total en el año 2000. En el 2001 el volumen de causas ascendió a 36 causas, pero se mantienen las oscilaciones acentuadas de año a año.

Tabla # 5
JUZGADO FEDERAL N° 2: causas ingresadas

| | |
|--------------|-------------------|
| Año 1998 | 27 causas |
| Año 1999 | 6 causas |
| Año 2000 | 14 causas |
| Año 2001 | 36 causas |
| Año 2002 | 20 causas |
| Año 2003 | 25 causas |
| Año 2004 | 36 causas |
| Año 2005 | 31 causas |
| Año 2006 | 29 causas |
| Año 2007 | 26 causas |
| Año 2008 | 28 causas |
| TOTAL | 278 causas |

El número de causas remitidas desde el Juzgado N° 2 hacia otros Juzgados alcanza un total de ciento sesenta (160), distribuidos por los mismos motivos de remisión que en el caso del juzgado número uno.

En la tabla # 6 se detallan las causas sobreseídas, desestimadas, archivadas y elevadas a juicio desde 1998 hasta el año 2008.

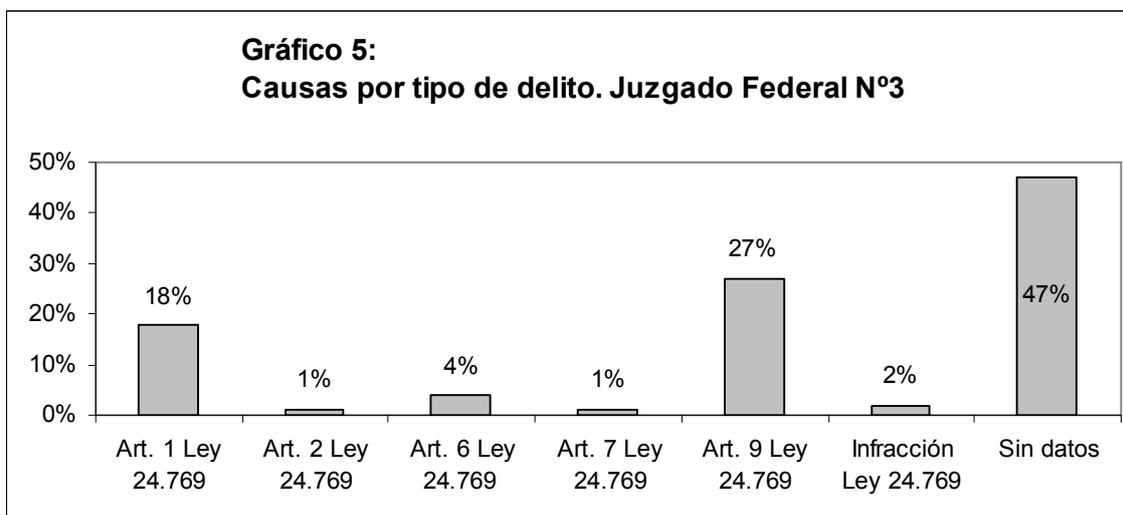
En cuanto a las causas archivadas, corresponde realizar una advertencia previa. Al observar los libros de entradas del juzgado encontramos que las causas desestimadas y sobreseídas se encuentran archivadas. Sin embargo, en el ítem archivos del cuadro siguiente, sólo se han consignado las causas archivadas sin haber tenido una resolución de desestimación o sobreseimiento.

Tabla # 6
JUZGADO FEDERAL N ° 2: destino causas

| Destino | Número de causas |
|----------------------|-------------------------|
| Ingresos | 278 |
| Desestimaciones | 33 |
| Archivos | 92 |
| Elevaciones a Juicio | 10 |
| Sobreseimientos | 73 |
| Sin resolución | 70 |

Los bajos niveles de productividad señalados respecto del primer juzgado se mantienen constantes.

Gráfico #5



La tabla # 7 muestra las causas ingresadas en el Juzgado N° 3 desde el año 1998 hasta el año 2008, registrándose un total de ciento setenta y un causas en todo el período (171) causas en todo el período.

Comparando las causas ingresadas por año, se observa que el número se mantiene más estable entre año y año, contrariamente a lo que sucede en el juzgado analizado anteriormente.

**Tabla # 7
JUZGADO FEDERAL N° 3: causas ingresadas**

| | |
|--------------|-------------------|
| Año 1998 | 10 causas |
| Año 1999 | 7 causas |
| Año 2000 | 15 causas |
| Año 2001 | 22 causas |
| Año 2002 | 6 causas |
| Año 2003 | 24 causas |
| Año 2004 | 12 causas |
| Año 2005 | 17 causas |
| Año 2006 | 16 causas |
| Año 2007 | 22 causas |
| Año 2008 | 19 causas |
| TOTAL | 171 causas |

En el caso del juzgado número tres, el total de causas en las que ha habido remisiones es de ciento noventa y cinco (195).

En la tabla que sigue se detallan las causas sobreseídas, elevadas a juicio y desestimadas en el juzgado número tres.

Tabla # 8

| JUZGADO FEDERAL N ° 3: destino causas | |
|--|-------------------------|
| Destino | Número de causas |
| Ingresos | 171 |
| Desestimaciones | 15 |
| Archivos | - |
| Elevaciones a Juicio | 10 |
| Sobreseimientos | 70 |
| Sin resolución | 76 |

Tipos de delitos

La lectura de los gráficos 3, 4 y 5 muestran de qué manera, la mayor parte de los ilícitos llevados al sistema de justicia penal se refieren a infracciones a los artículos uno y nueve de la ley 24.769.

En segundo lugar, encontramos los delitos por infracción al Código Aduanero.

Creemos que debe ser destacado el dato correspondiente a las infracciones al artículo dos de la ley 24.769 (Evasión agravada), por la gravedad del daño al fisco que suponen los hechos encuadrados bajo esta calificación.

Llaman la atención los elevados niveles de casos en los que se identifica una infracción a la ley 24.769 en que no se especifica el tipo de infracción en los juzgados número uno y número dos y los casos en que ni siquiera consta referencia alguna al tipo de delito cometido. Ya adelantamos que se trata de casos en los que la única fuente de información a la que hemos accedido es el registro de ingreso en el libro de entradas. Respecto de estos casos no hemos identificado resoluciones en los libros de protocolo de los juzgados a los que sí tuvimos acceso y en el caso de las causas del juzgado número dos, a los dictámenes de requerimiento de instrucción, lo que nos ha permitido mejorar el tipo de información. En cualquier caso, se trata de causas en las que no ha habido resoluciones de parte del juzgado.

Sobre el punto, la tabla que sigue muestra un recorte donde se muestra cómo se distribuye la carga de trabajo por tipo de delitos en los tres juzgados federales.

Clasificación por tipo de resolución

| Tabla # 9 | | | | |
|--|-------------------|-------------------|-------------------|--------------|
| Causas por juzgado por tipo de delito | | | | |
| Tipo de delito | Juzgado 1° | Juzgado 2° | Juzgado 3° | Total |
| Art. 1° Ley 24.769 | 19 | 65 | 31 | 115 |
| Art. 2° Ley 24.769 | 0 | 4 | 1 | 5 |
| Art. 9° Ley 24.769 | 50 | 51 | 47 | 148 |
| Infracción Ley 24.769 | 197 | 99 | 3 | 299 |
| Infracción Ley 22.415 | 36 | 24 | 0 | 60 |
| Sin determinación del Delito | 6 | 0 | 75 | 81 |
| Causas por violación a más de una norma | 3 | 18 | 5 | 26 |

| | | | | |
|--------------|-----|-----|-----|-----|
| Total | 311 | 261 | 162 | 734 |
|--------------|-----|-----|-----|-----|

En la tabla # 9 no fueron considerados los artículos 4º, 6º, 7º, 8º, 10º, 11º, los cuales suman un total de 37, número que completaría el total de 771 causas.

Sobre un total de setecientos setenta y un (771) causas ingresadas, sólo en trescientas cincuenta y nueve (359) se ha dictado más de una resolución, mientras que en cuatrocientas doce (412) no se ha dictado ningún tipo de resolución.

El número total de resoluciones emitidas respecto de estas causas durante el período estudiado alcanza un total de cuatrocientas cinco (405)

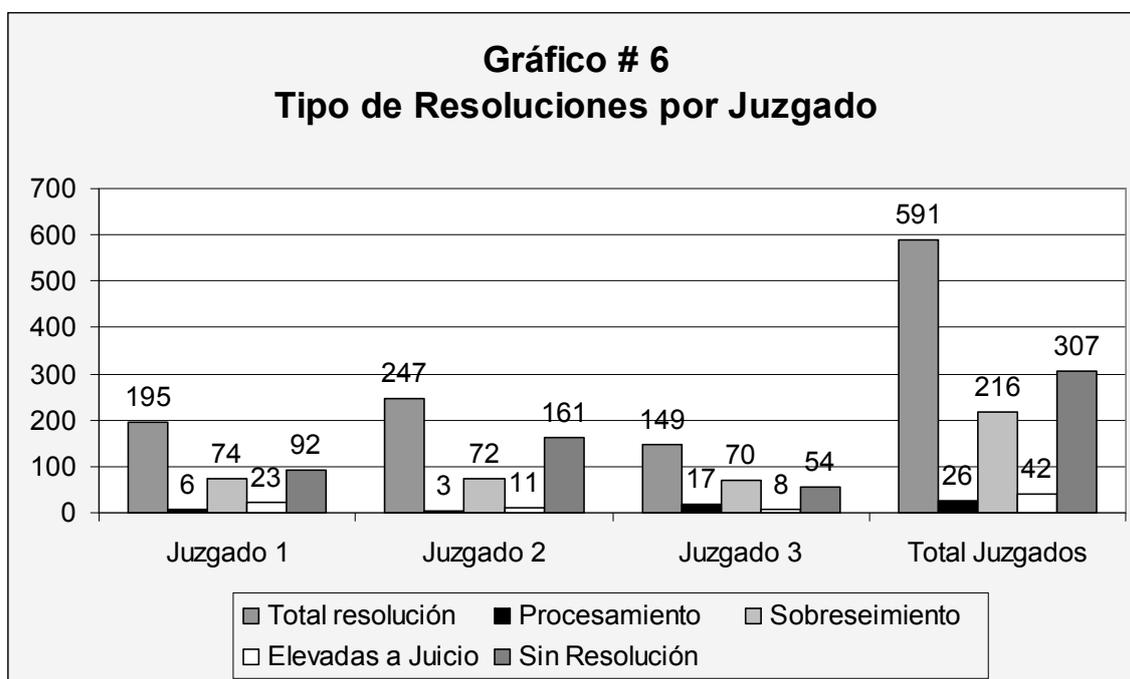
Las 359 causas sobre las que se ha dictado alguna resolución representan un 46,5% del total, mientras que el restante 53,5% se trata de casos en los que no se han dictado resoluciones.

En definitiva, más de la mitad de los casos no han sido resueltos de ninguna forma.

Por otra parte, las cuatrocientas cinco resoluciones dictadas por los tribunales arrojan, en el período de diez años estudiado, un promedio de 1,12 resoluciones por mes por cada juzgado.

Cabe aclarar que las resoluciones contabilizadas incluyen resoluciones de los tribunales orales, por lo que en dicho número se cuentan casos procedentes de los juzgados federales de Bell Ville, San Francisco, Villa María y Río Cuarto.

Gráfico # 6



El gráfico 6, clasifica los tipos de resoluciones que se dictaron por Juzgado, arrojando un total de 284 resoluciones. De este total, 103 resoluciones fueron dictadas por el juzgado federal número uno, mientras 86 resoluciones fueron

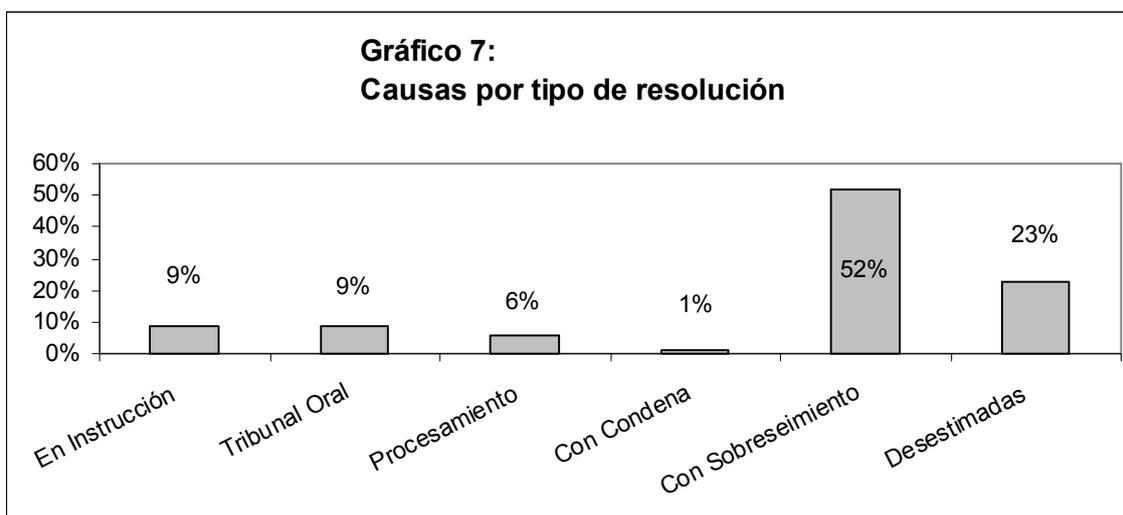
dictadas en el juzgado número dos. Por último, en el juzgado número tres, se dictaron 95 resoluciones.

Nótese que el total de casos sin resolución es de 307, esto es, existen más casos en los que no se han dictado resoluciones que en los que sí se ha hecho. Por otra parte, el mayor número de resoluciones, en todos los casos corresponde a sobreseimientos, detectándose un índice muy bajo de procesamientos y de elevaciones a juicio.

Casos con resolución

A continuación analizamos los casos en los que sí se han dictado resoluciones.

Gráfico #7



Observamos que en veinticinco (25) causas (6%) se ha dictado un **procesamiento**.

En quince (15) de las causas en las que ha habido procesamiento, no se registra **elevación a juicio**, ni otro tipo de resolución.

En una de las veinticinco causas con procesamiento se dictó **prisión preventiva**.

No puede indicarse respecto del resto de las causas si existió alguna medida preventiva restrictiva de la libertad personal.

Durante el período señalado, constan en los registros de los tribunales orales un total de cuarenta y un (41) causas **elevadas a juicio**. Dichas elevaciones a juicio corresponden a casos de los juzgados 1, 2 y 3 de Córdoba y a los juzgados del resto de la jurisdicción. Es por ello que el número de causas elevadas a juicio es mayor al de los procesamientos dictados.

De tal modo, contamos que durante el período 1998 – 2008, cada juzgado federal de Córdoba ha realizado un procesamiento cada catorce meses.

Entre las causas en las que constan resoluciones de algún tipo, priman los sobreseimientos, representando el cuarenta y seis por ciento (46%) del total de las

resoluciones dictadas. Las causas sobreseídas ascienden a doscientas dieciocho (218).

El sobreseimiento puede ser dictado por diferentes motivos. En esta materia, además de las causales previstas por el Art. 336 del CPPN, cuentan supuestos previstos en leyes especiales, por ejemplo: el artículo 16 de la ley 24.769 (pago) o los regímenes de regularización de la deuda impositiva previstos por el Art. 73 de la ley 25.401 del 29/12/200 y por el Art. 3 de la actual ley 26.476 del 22/12/2008

En cuanto a los casos en que se ha procedido al sobreseimiento por pago, cuentan diez en los que se ha dictado una resolución en los términos del Art. 16 de la ley penal tributaria.¹⁵

Se cuentan asimismo un total de ciento noventa y cinco (195) causas en las que se ha dictado un sobreseimiento, en los términos de los supuestos del artículo 336 del CPPN (incluido el Art. 73 de la ley 25.401).

Se especifican trece (13) causas **sobreseídas por prescripción**.

Existen asimismo un total de cien (100) casos en los que se ha dictado una desestimación.

La desestimación puede ser solicitada por el agente fiscal en los casos en que el hecho no constituya delito o en que no se pueda proceder (por ejemplo, por prescripción de la acción penal o falta de instancia del ofendido en los delitos de acción pública dependiente de instancia privada).

Por otra parte, en los casos por infracción al Art. 9 de la ley 24.769, hemos podido registrar que el sobreseimiento en muchos casos ha sido dictado por que los juzgados han considerado que el hecho investigado no es típico, por ausencia en el autor de la voluntad de apropiación de los aportes o contribuciones retenidos a sus empleadores y no pagados a la hacienda.

En este aspecto las sentencias han seguido el criterio jurisprudencial fijado en el caso “Corazza, Marcelo- Palacio, Enrique (Suministros Industriales S.R.L.) p.s.a. Infracción Ley 24769” Expediente 94/98. En el mismo se sostuvo que “...la sola falta de pago se juzga como insuficiente para configurar el tipo delictivo” y que para que de configure el delito de apropiación indebida de los recursos de la seguridad social, es necesario no sólo la configuración del hecho, sino también la presencia de un elemento subjetivo específico, es decir que se advierta la finalidad de apropiación de las sumas retenidas. En el caso comentado la cámara sostuvo que el hecho de que el demandado haya ingresado los montos retenidos después de los diez días que la ley determina, implica una demora en el deposito, que no configura la conducta normativamente prohibida (Protocolo de Resolución n° 165/99).

En el año 2005 se sancionó la ley 26.063 que modifica el Art.9 de la ley penal tributaria exigiendo a partir de la modificación que el importe retenido de recursos del régimen de seguridad social sea superior a diez mil pesos (\$10.000). A partir de esta reforma, por aplicación del principio de la ley penal más benigna, las causas anteriores que aún estaban radicadas en los juzgados y no superaban la condición objetiva de punibilidad fueron sobreseídas.

¹⁵ La ley penal tributaria prevé la posibilidad de extinción de la acción penal para aquellos casos de evasión simple del Art.1 o evasión simple de contribuciones y aportes del régimen de seguridad social (Artículo 7°). Para ello es necesario que el obligado acepte la liquidación o determinación y pague de forma incondicional y total antes de que se formule el requerimiento fiscal de elevación a juicio. Sin embargo este beneficio puede ser otorgado por única vez por cada persona física o de existencia ideal obligada.

Los tribunales orales

Tabla # 10
TRIBUNALES ORALES

| | Tribunal Oral 1 | Tribunal Oral 2 |
|--------------------------|------------------------|------------------------|
| Causas Ingresadas | 59 | 79 |
| Evasión | 37 | 37 |
| Apropiación Indevida | 5 | 11 |
| Otros | 3 | 5 |
| Delitos Aduaneros | 14 | 26 |
| Procedencia | | |
| Córdoba | 16 | 54 |
| Bell Ville | 18 | 11 |
| Río Cuarto | 25 | 10 |
| Otros | - | 4 |
| Resultados | | |
| Condenas | 8 | 4 |
| Absoluciones | 1 | - |
| Sobreseimientos | 7 | 14 |
| Remisiones | 2 | - |
| Sin resolución | 41 | 61 |

Como habíamos referido, se advierte una suerte de cuello de botella en los tribunales de juicio, al igual que con la generalidad de los delitos.

Podemos observar que la mayoría de los casos elevados a juicio, esto es, casos en los que concluida una investigación se advierte como probable la comisión de un delito con base en prueba que ha sido controlada, no son resueltos.

Si sumamos la cantidad de condenas y absoluciones, el resultado es de trece (13) casos. Es decir, que en diez años, el tribunal oral uno ha desarrollado nueve juicios, en tanto el número dos solo 4 (un juicio cada dos años y medio)

Estado procesal de los casos de delitos tributarios

A continuación detallamos el estado procesal de las causas relevadas en el período señalado, conforme surge de los registros analizados.

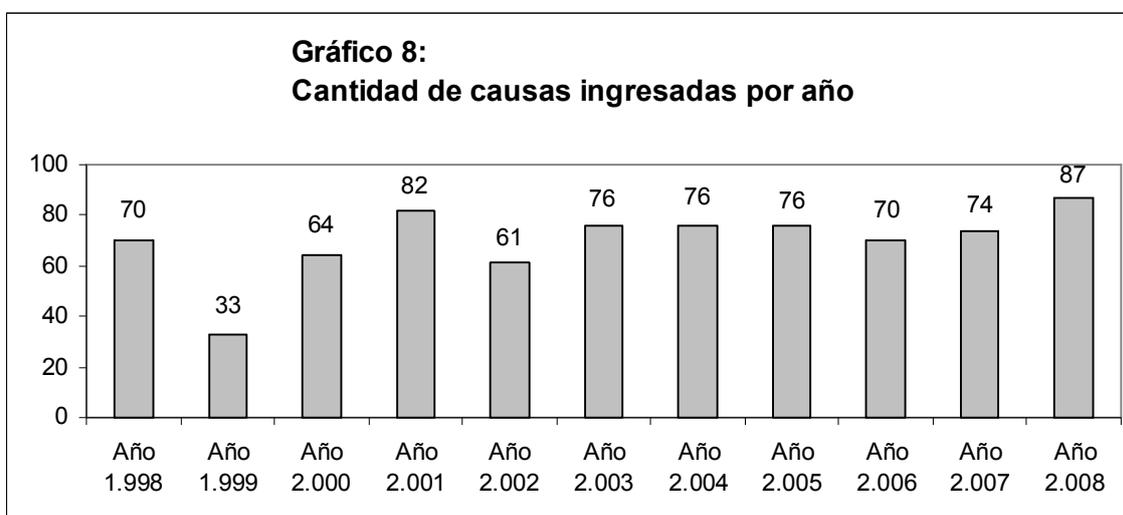
Tabla # 11
Estado Procesal de las causas

| Etapa procesal | Causas |
|----------------------------------|---------------|
| Procesamientos | 26 |
| Etapa de instrucción | 37 |
| Condenas | 5 |
| Sobreseimientos por prescripción | 15 |

| | |
|---|------------|
| Sobreseimiento por pago | 10 |
| Sobreseimiento sin determinación del motivo | 195 |
| Desestimadas | 100 |
| Juzgado Correccional | 2 |
| Tribunal Oral | 37 |
| Subtotal: causas con registro de estado procesal | 427 |
| Sin datos | 344 |
| Total | 771 |

Clasificación de causas por año de ingreso

Gráfico #8



Como se observa en el gráfico, no se registra una variación importante en cuanto al número de casos de un año a otro, a excepción del año 1999 en que se advierte una disminución de casos significativa, que luego se ha estabilizado.

Los montos comprometidos en los hechos delictivos analizados

Otro de los puntos de estudio que nos propusimos analizar en el proyecto han sido los montos económicos comprometidos en los hechos que el sistema de justicia penal capta, a fin de comenzar a realizar aportes cuantitativos para una discusión más integral en materia de política criminal en este ámbito.

Los montos identificados son los que constan en las resoluciones de los juzgados en la correspondiente “fijación de los hechos”.

Sobre este particular, debemos efectuar dos consideraciones que resultan relevantes para caracterizar correctamente la muestra definida en este campo.

En primer lugar, debido a que el monto total afectado en la totalidad de los casos radicados en cada juzgado ha sido un dato obtenido de las constancias de los libros de protocolo, el porcentaje de casos en los que hemos podido identificar este dato es relativamente menor, dado que, como ya señalamos, existen muchos

casos en los que no se han dictado resoluciones. De tal modo, en muchos casos, la información acerca de los montos comprometidos no ha sido accesible.

Esto supone una dificultad que procuramos salvar a través del acceso de dicha información en los expedientes de los casos bajo estudio, pero el acceso a las constancias de autos no ha sido posible en el contexto de esta investigación.

Así las cosas, sólo podemos saber cuáles son los rangos de casos de los que el sistema “se ocupa”, manteniéndose como incógnita la información acerca de cuáles son los casos de los que no se ocupa. No es posible saber si se trata de casos más o menos importantes, más o menos complejos o si se trata de una selección aleatoria.

Con el fin de poder tener mayor información sobre este respecto, definimos revisar las carpetas en que se compilan las resoluciones de requerimiento de instrucción en las fiscalías de cada uno de los tres juzgados federales.

Lamentablemente, sólo nos fue permitido acceder a dicha información en la fiscalía número dos, mientras que, pese a insistir reiteradamente, en las fiscalías número uno y número tres no logramos que nos permitan el acceso a los datos.¹⁶

La información relevada en los registros de las resoluciones de requerimiento de instrucción nos permitió ampliar significativamente la cantidad de datos sobre los montos involucrados en los hechos investigados, así como identificar los tipos de infracciones bajo investigación en casos en los que dicha información no se encontraba disponible en los libros de ingreso de los juzgados o en los protocolos de los mismos.

La segunda salvedad se refiere a que el análisis de las resoluciones, en muchos casos nos ofrece información acerca de los montos no ingresados oportunamente al erario público. No obstante, en muchos de estos supuestos, con posterioridad a la ocurrencia del hecho ilícito, los fondos han sido abonados en definitiva. Tales los casos de los pagos fuera de término y de los casos en los que el imputado se ha acogido a un plan de regularización cuyo efecto es la extinción de la acción penal (v.gr., Art. 73 de la ley 25.401).

En definitiva, el levantamiento y determinación de los fondos involucrados se acota a los casos en los que ha habido algún tipo de resolución en los juzgados de instrucción, más los casos correspondientes a la fiscalía número dos, desde el año dos mil al año dos mil ocho.

El total de los montos comprometidos en los casos en los que han podido ser identificados asciende a ochenta y dos millones doscientos ochenta y cinco mil cuatrocientos noventa y seis pesos (\$82.285.496) y a sesenta y ocho mil ciento sesenta dólares (US\$ 68.160).

Los montos identificados con anterioridad a contar con el acceso a los registros de requerimiento de instrucción de la fiscalía número dos ascendían a un total de aproximadamente sesenta y dos millones, doscientos setenta y cuatro mil novecientos sesenta pesos (\$ 62.274.960), sesenta y ocho mil ciento sesenta dólares (US\$ 68.160). La diferencia advertida pone de manifiesto el inconveniente que ha supuesto no poder tener acceso libre a los datos de los requerimientos de instrucción.

¹⁶ Sólo obtuvimos información de las carpetas correspondientes al año dos mil en adelante. Mientras que los registros de requerimientos de los años mil novecientos noventa y ocho y mil novecientos noventa y nueve no se encontraban disponibles.

Sólo pudimos establecer, en consecuencia, los montos comprometidos en el 36,31% de las causas radicadas en los juzgados federales en el período analizado, mientras que en el 63,69% de las causas no pudimos establecer esta información.

Gráfico # 9



Como observamos, en la mayoría de los casos no hemos podido constatar el total de los montos comprometidos. Si tenemos en cuenta que ello se debe a que en los casos restantes no constan decisiones jurisdiccionales de ningún tipo, podríamos arriesgar la conclusión de que existe un alto porcentaje de casos en los que el sistema de justicia penal no actúa efectivamente como último recurso de reaseguro de la vigencia del sistema impositivo y de la indemnidad del patrimonio fiscal, que se supone debe ser la finalidad del derecho penal en esta materia.

Determinación de los montos comprometidos por tipos de delitos

A continuación, nos ocupamos del análisis de los montos comprometidos de acuerdo a cada uno de los tipos delictivos en cuestión.

Del universo de causas relevado por Delitos Tributarios, encontramos que el monto total comprometido por el delito de evasión simple, previsto en el Art. 1 de ley penal tributaria, alcanza a \$ 58.480.659,41, mientras que el total de los montos comprometidos en los casos de evasión agravada, artículo 2 de la ley, asciende a \$ 5.725.247,49. Por último, en lo que respecta a los montos referidos al delito de apropiación indebida de tributos el monto total suma \$ 6.027.129,37.

En cuanto a delitos relativos a los recursos de la seguridad social respecta, el monto total comprometido en casos de delito de evasión, previsto en el Art. 7 de la ley, es de \$ 3.462.385,79. Por su parte, en cuanto respecta al delito de apropiación indebida de aportes y contribuciones de la seguridad social, el monto total asciende a \$ 7.138.869,83.

Gráfico # 10

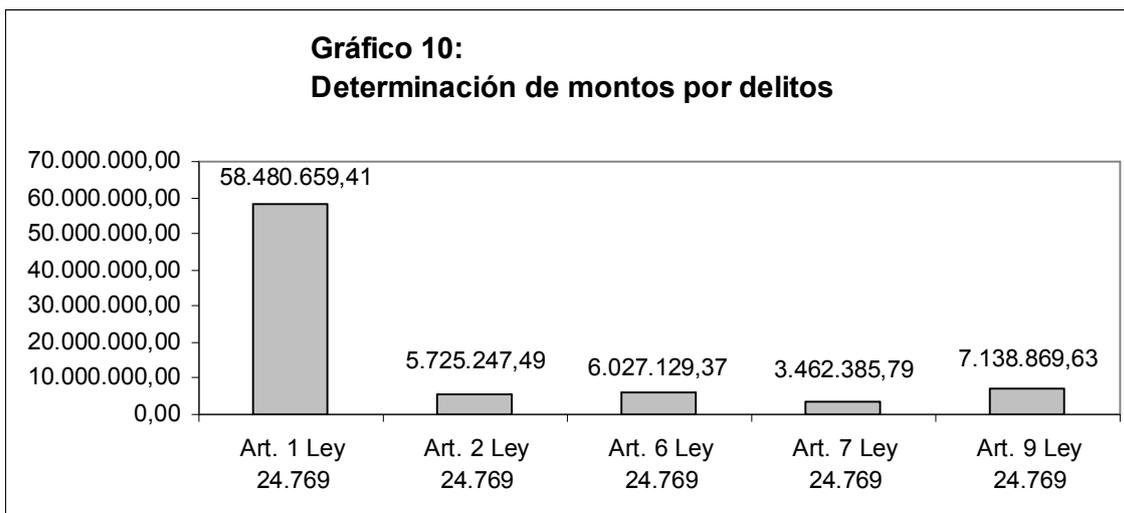
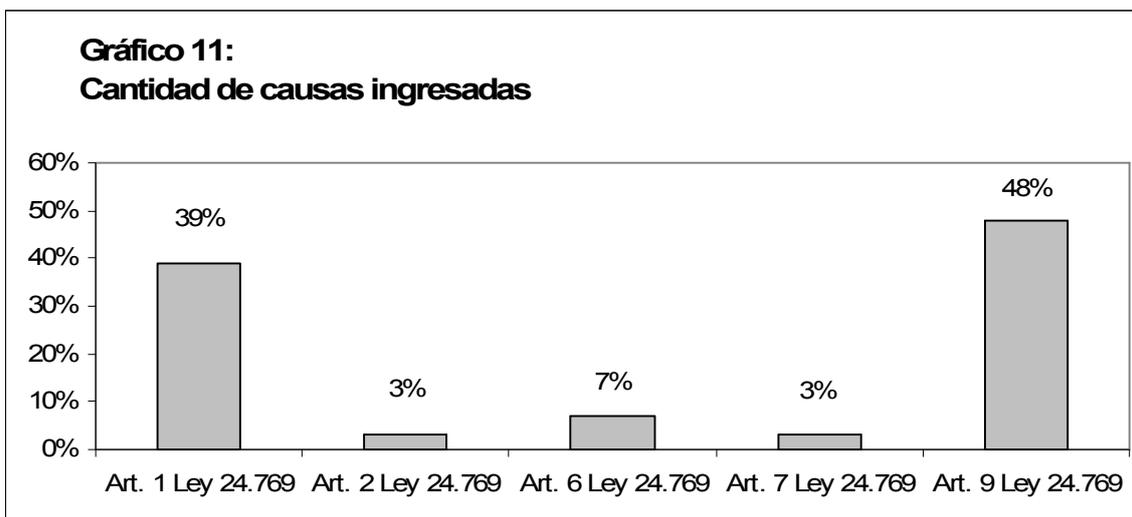


Gráfico # 11



De la comparación de los gráficos anteriores surge que aunque el mayor porcentaje (48%) de causas ingresadas se corresponda con apropiaciones indebidas de los recursos de la seguridad social (artículo 9 de Ley 24.769) donde el monto total involucrado en estos delitos asciende a \$ 7.138.869. Mientras que por el delito de evasión simple que representa un 39% observamos que el monto evadido es de 58.480.659, 41

Más significativo es lo que se observa respecto de la evasión agravada (artículo 2 de ley 24.769) donde el porcentaje de causas ingresadas es del 3% y sin embargo el monto evadido es de \$ 5.725.247.

Hemos superpuesto el corte sobre montos comprometidos con el corte sobre cantidad de causas por tipo de delitos a fin de facilitar una lectura correlativa acerca del volumen de daños económicos involucrados en los diversos tipos de casos.

Determinación de los montos involucrados por Juzgados

El monto total implicado en los hechos delictivos cuyas denuncias han sido radicadas en cada juzgado ha sido obtenido, en general, de las resoluciones obrantes en los registros de protocolos.

En el caso de las causas radicadas ante el juzgado número dos, a dicha información se suma la recogida de las carpetas de resoluciones de requerimientos de instrucción de la fiscalía. De tal manera, la diferencia cuantitativa de este juzgado respecto de los otros dos, tiene que ver fundamentalmente con un mayor porcentaje de casos relevados.

No obstante, como ya adelantamos, el porcentaje de casos respecto de los que se ha obtenido la información es bajo, en atención a la cantidad de casos en que no existen resoluciones.

Con dicha salvedad, los montos identificados en las causas correspondientes al juzgado federal número uno suman un total de \$ 22.020.523,34, las del juzgado número dos, \$ 52.027.600,54¹⁷ y las del número tres suman \$ 12.743.442,46.

En el juzgado número uno, además del monto total mencionado, se constata que existe también comprometido un monto de 69.634,71 dólares.

Determinación de los montos por año

Tabla # 12
Montos comprometidos en los delitos tributarios por año

| | |
|------|------------------|
| 1998 | \$ 2.617.793,47 |
| 1999 | \$ 3.593.233,71 |
| 2000 | \$ 4.630.946,16 |
| 2001 | \$ 14.199.492,54 |
| 2002 | \$ 3.442.376,98 |
| 2003 | \$ 10.003.211,69 |
| 2004 | \$ 3.587.542,54 |
| 2005 | \$ 9.468.924,67 |
| 2006 | \$ 17.596.920,78 |
| 2007 | \$ 7.146.252,17 |
| 2008 | \$ 10.817.491,63 |

La duración de los procesos

Para poder establecer la duración de los procesos hemos tomado aleatoriamente un número de 292 causas para poder establecer el tiempo que transcurre desde el inicio de la misma hasta el dictado de alguna resolución (sobreseimiento, elevación a juicio, condena, entre otras).

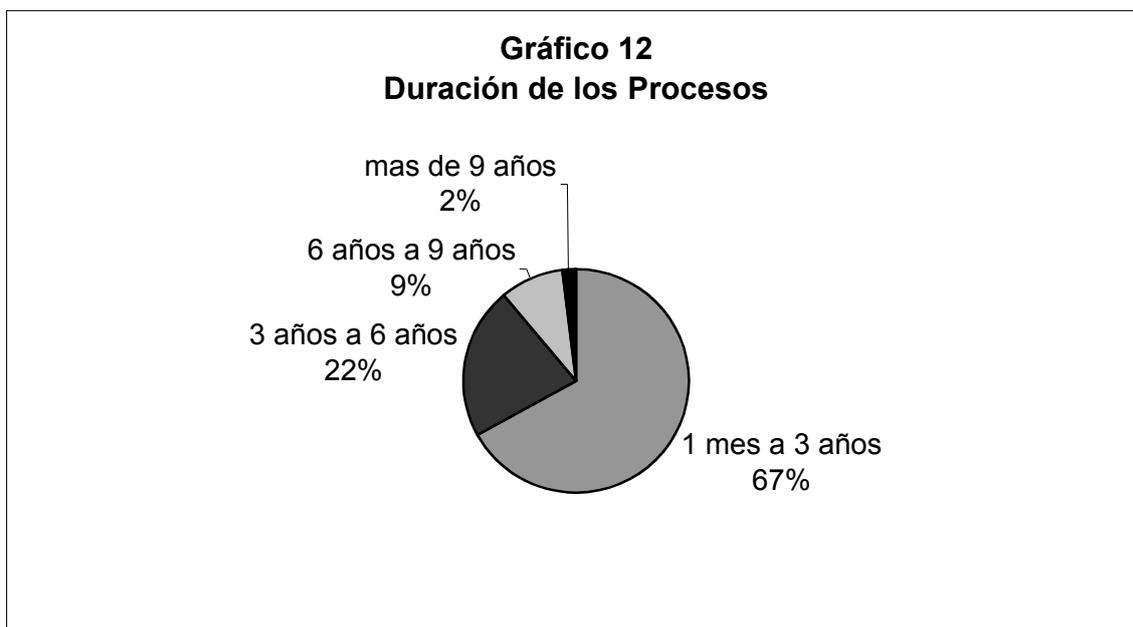
¹⁷ Es importante destacar en este punto que el monto que surgía de los protocolos del Juzgado N° ascendía a \$ 32.017.065,15 y que dicho monto aumento considerablemente en \$ 20.010.535,39 al tener acceso a los requerimientos de instrucción de la fiscalía N°. Esto es así debido a que el monto no siempre se encuentra determinado en los protocolos de los juzgados.

Resulta útil explicar que las causas desestimadas no fueron tomadas en cuenta a los efectos del presente análisis con motivo de que en las mismas no hubo promoción de la acción penal por parte del Ministerio Público Fiscal (bien por que la acción se encontraba prescrita, o bien porque en muchos casos el monto evadido no superaba los topes en dinero previstos en la ley). Dicho con otras palabras, nos pareció más importante analizar un grupo de casos en donde el Ministerio Público Fiscal promovió la acción penal, ordenando la realización de algunas medidas de investigación, y cual fue el plazo que transcurrió desde este momento hasta el dictado de una resolución.

Tampoco hemos atendido aquellas causas que en los libros de registros de entrada solo figuran como archivadas, pero en las que no se determina la resolución que motivo el archivo.

El siguiente cuadro, determina que en un 67 % de las causas transcurrió un período de tiempo comprendido entre un mes y tres años desde el inicio de la causa hasta el dictado de alguna resolución. En un 22% de las causas el período de tiempo transcurrido desde el inicio de la causa hasta el dictado de alguna resolución fue de tres a seis años. En el 9% de los casos el período que transcurrió entre el inicio de la causa y el dictado de una resolución fue de mayor a seis años, mientras que solo en el 2% de los casos, el plazo fue mayor a nueve años

Gráfico # 12



Con el objeto de reflejar la duración de los procesos sometidos a investigación penal de modo mas profundo se realizaron cuadros de doble entrada.

Se tomaron en cuenta cuatro índices de medición temporal: a) casos de un mes a tres años, b) casos de tres años a seis años, c) casos de seis años a nueve años y d) casos de más de nueve años. Por otro lado, solo se consideraron

aquellas causas vinculadas con los artículos. 1°, 2°, 6°, 7°, 9° y los referidos a la ley 22.415.

Cada cuadro, agrupa un total de causas según la etapa del proceso en la que se encuentran, a saber: sobreseimiento, elevadas a juicio, condenas y en trámite.

Con respecto a los *sobreseimientos* de treinta y tres casos por evasión simple, en veintidós de ellos el plazo que transcurrió desde el inicio de la causa hasta el dictado de una sentencia de sobreseimiento fue inferior a tres años. En nueve casos por el mismo delito, el dictado de la sentencia de sobreseimiento tuvo lugar en un plazo mayor a tres años e inferior seis años. Por último, en dos casos, el tiempo que transcurrió desde el inicio de la causa hasta el dictado del sobreseimiento fue mayor a los seis años.

Por el contrario, de un total de 104 casos por el delito de apropiación indebida de los recursos de la seguridad social, en 84 casos recayó sentencia de sobreseimiento por un período inferior a los tres años. En 15 casos el tiempo que transcurrió entre el inicio de la causa y el dictado del sobreseimiento fue superior a los tres años, mientras que solo en 5 casos el dictado del sobreseimiento ocurrió con posterioridad a los seis años de iniciada la causa. La tabla que sigue muestra claramente dichos datos.

Tabla # 13
Plazo de duración por tipo de delito

| | 1 mes -3 años | 3-6 años | 6-9 años | Mas de 9 años | TOTAL |
|-------------------|---------------|----------|----------|---------------|-------|
| Artículo 1° | 22 | 9 | 2 | | 33 |
| Artículo 2° | 3 | 1 | 1 | | 5 |
| Artículo 6° | 6 | | | | 6 |
| Artículo 7° | 4 | 1 | | | 5 |
| Artículo 9° | 84 | 15 | 5 | | 104 |
| Delitos Aduaneros | 7 | 2 | 2 | 1 | 12 |
| TOTAL | 126 | 28 | 10 | 1 | 165 |

Si tomamos en cuenta el período de tiempo desde que se inicia la causa hasta que la misma es *elevada a juicio*, en el caso de la evasión simple, de un total de cuatro casos, en dos de ellos el período que transcurrió fue mayor a tres años, mientras que en uno de ellos dicho período fue mayor a los seis años. En el caso restante, el tiempo que transcurrió desde el inicio de la causa hasta que se dispuso su elevación a juicio fue menor a tres años. Lo apuntado también puede vislumbrarse en la tabla que sigue.

Tabla # 14
Plazos para elevación a juicios por tipo de delitos

| | 1 mes -3 años | 3-6 años | 6-9 años | Más de 9 años | TOTAL |
|-------------|---------------|----------|----------|---------------|-------|
| Artículo 1° | 1 | 2 | 1 | | 4 |
| Artículo 2° | | | | | |
| Artículo 6° | 1 | 1 | 1 | | 3 |

| | | | | | |
|-------------------|----|---|---|--|----|
| Artículo 7° | | | | | |
| Artículo 9° | | | 1 | | 1 |
| Delitos Aduaneros | 8 | 1 | | | 9 |
| TOTAL | 10 | 4 | 3 | | 17 |

A continuación se muestran dos tablas que reflejan las causas de las cuales resultaron condenas, e inmediatamente luego aquellas que aún se encuentran en instrucción.

Tabla # 15
Casos con condenas – plazos

| | 1 mes-3 años | 3-6 años | 6-9 años | Mas de 9 años | TOTAL |
|-------------------|--------------|----------|----------|---------------|-------|
| Artículo 1° | | | 1 | | 1 |
| Artículo 2° | | 1 | | | 1 |
| Artículo 6° | | 2 | | | 2 |
| Artículo 7° | | | | | |
| Artículo 9° | | | | | |
| Delitos Aduaneros | 4 | | | | 4 |
| TOTAL | 4 | 3 | 1 | | 8 |

Tabla # 16
Casos en instrucción – plazos

| | 1 mes-3 años | 3-6 años | 6-9 años | Mas de 9 años | TOTAL |
|-------------------|--------------|----------|----------|---------------|-------|
| Artículo 1° | 36 | 13 | 2 | | 51 |
| Artículo 2° | 1 | | | 1 | 2 |
| Artículo 6° | 8 | 1 | | | 9 |
| Artículo 7° | 1 | | 2 | | 3 |
| Artículo 9° | 6 | 6 | 3 | | 14 |
| Delitos Aduaneros | 2 | 10 | 6 | 4 | 23 |
| TOTAL | 54 | 30 | 13 | 5 | 102 |

La excesiva duración de los procesos supone un problema en dos sentidos: por una parte, se trata de una afectación al derecho de toda persona imputada por la comisión de un delito a ser juzgado en un plazo razonable; por otra parte es perjudicial para las investigaciones (dificulta la recolección de la prueba y trae aparejado el riesgo de que una investigación completa pueda quedar trunca por la sanción de alguna ley que permita una moratoria)

C. Comparación de registros Poder Judicial – AFIP

Tabla # 17
Comparación entre datos de AFIP y datos de los registros de ingresos del

| Poder Judicial sobre denuncias de infracciones tributarias | | |
|---|-------------|-----------------------|
| Año | AFIP | Poder Judicial |
| 2006 | | |
| Juzgado 1 | 2 | 25 |
| Juzgado 2 | 5 | 29 |
| Juzgado 3 | 4 | 16 |
| 2007 | | |
| Juzgado 1 | 3 | 26 |
| Juzgado 2 | 4 | 26 |
| Juzgado 3 | 4 | 22 |
| 2008 | | |
| Juzgado 1 | 5 | 40 |
| Juzgado 2 | 4 | 28 |
| Juzgado 3 | 7 | 29 |

La información viene a confirmar las primeras percepciones a las que nos referimos al comienzo acerca de que la información provista en el sitio web de la AFIP resulta fragmentada e incompleta.

D. Algunas cuestiones cualitativas con base en la observación de casos

A continuación desarrollamos algunas observaciones puntuales sobre aspectos cualitativos surgidos durante los trabajos de recolección de datos que nos han parecido relevantes.

Determinación del hecho objeto del proceso – dificultades

Por una parte, hemos notado prácticas que pueden dar lugar a planteos en torno a la exigencia de determinación precisa de los hechos atribuidos como segmento fundamental del derecho de defensa¹⁸, tanto en requerimientos de instrucción, cuanto en autos y sentencias a los que hemos tenido acceso.

Algunos de los ejemplos más comunes de esta cuestión son:

- Atribución de un hecho delictivo sólo con base en la función o rol que la misma ocupa dentro de una persona jurídica, sin que se precisen circunstancias acerca de la intervención de dicha persona en el hecho delictivo concreto. Esto es, se presume la participación de una persona en un hecho por causa de su rol dentro de la estructura de una empresa jurídica.

Un claro ejemplo de este tipo de prácticas lo constituye un caso en que se imputó por el delito de evasión a quien o quienes ocupaban el cargo de directores de una persona jurídica. En dicho caso, se determinó que, a la fecha del hecho las mismas ya no formaban parte de la estructura de la empresa en cuestión.

- En otros casos, si bien se menciona y describe el ardid que se realizó para evadir el tributo, dicha maniobra no le es atribuida específicamente a un interviniente en especial. De esta manera, sobretudo en los casos de

¹⁸ Con la consecuente posibilidad de dar lugar a impugnaciones al respecto.

participación criminal, no queda claro a cuál de las personas imputadas se atribuye la realización de las maniobras engañosas de manera directa y cuáles actuaron omitiendo un deber de cuidado o por dominio del hecho, etc.

Sobre este tipo de cuestiones resultan ilustrativos casos en que el contribuyente es una persona jurídica, en los casos en que existen varios representantes en la misma (por ejemplo, varios gerentes en las S.R.L. o varios directores en la S.A.). El hecho imputado suele describir cómo se disminuyó la base imponible (la maniobra), pero no explica quién tuvo qué tipo de intervención en dicha maniobra. En este sentido, los requerimientos suelen atribuir la maniobra “a todos por igual” (algo así como que todos hicieron todo), sin precisar que papel jugó cada uno en el hecho en cuestión. Y en tal sentido, los supuestos posibles son múltiples: puede suceder que no obstante existir un cuerpo colegiado que dirija una persona jurídica, sea uno sólo de los representantes el que haya realizado la maniobra delictiva con desconocimiento de los otros, o bien que uno haya realizado la conducta ilícita y los otros, a pesar de conocer esta circunstancia, hayan omitido impedirla. Creemos que este tipo de casos, a la vez que resultar inconvenientes desde el punto de vista de la estrategia de persecución, por ofrecer blancos fáciles a planteos defensivos, suponen deficiencias en la investigación que traslucen que no se ha indagado suficientemente en cómo acontecieron los hechos.

Problemas como los descriptos, involucran inconvenientes en varios niveles:

- Por una parte, son susceptibles de afectar el efectivo ejercicio del derecho de defensa por parte del imputado.
- Por otra parte, las carencias en materia de descripción de participación dificultan la posibilidad de una correcta individualización de la pena.
- Finalmente, y en un contexto como el que enfrentamos, con abogados avezados ejerciendo el rol de defensores de las personas involucradas en este tipo de delitos, estas falencias ofrecen un sinnúmero de oportunidades a los mismos para utilizar el sistema de impugnaciones como herramienta de aniquilación de la posibilidad de perseguir y juzgar el caso.

Modalidades comisivas identificadas

En el presente apartado desarrollamos someramente la descripción de varias de las modalidades comisivas identificadas durante los trabajos de levantamiento de datos.

La información ha sido mayormente levantada de los registros de requerimientos de instrucción, por lo cual, no habiendo sentencias al respecto, no existe posibilidad de conocer si los tribunales declararían delictivas todas y cada una de las acciones descriptas.¹⁹

Delitos Tributarios (ley 24.769)

Casos calificados como Evasión Simple (Art 1. de ley 24.769)

¹⁹ Recomendamos la consulta del glosario de AFIP en caso de dudas, accesible a través de www.afip.gob.ar

-
1. El imputado, presidente del directorio de una Sociedad Anónima., evadió la suma de \$ 589.989,13 en concepto de Impuesto al Valor Agregado²⁰, correspondiente al periodo fiscal del año 2003, mediante la presentación de la Declaración Jurada²¹ con datos falsos, consistentes en: 1) omitir registrar la quita de 60% de sus créditos quirografarios que se encuentra alcanzado por el impuesto, 2) declarar débitos menores que los reales.
 2. El imputado, evadió al fisco nacional la suma de \$134.569,23 en concepto de Impuesto a la Ganancia²² referido al período fiscal del año 2002. Para esto, en primer lugar, no presentó la DJ. Además de esto, realizó A) Ajustes en el I.V.A. con incidencia en el I.G. que consistían en: 1) incluyo en el libro de "I.V.A. ventas" importes de ventas con sus valores netos, es decir, deducción porcentual del I.V.A., detrayendo de la base imponible del tributo importantes montos, 2) omitió registrar ventas a una Sociedad de Responsabilidad Limitada, 3) realizó de manera incorrecta la anulación de dos facturas de venta, 4) No facturó ventas de significativo valor de importe neto de \$ 7.800; B) Ajustes con implicancias en el calculo del I.G.: 1) computó, de manera improcedente, deducciones de gastos, 2) Valuó en menos los sembradíos, además de haber computado como gastos de su actividad erogaciones particulares, 3) dedujo como facturas de compra dos notas de crédito por el valor de \$ 51.789 correspondiente a su proveedora una Sociedad Anónima.
 3. El imputado evadió la suma de \$ 134.504,08 en concepto de I.G. referidos al período fiscal del año 2002, mediante la no presentación de la DJ en término. Se presentó la DJ el día 02/09/2005 con datos falsos consistentes en: 1) declarar que no había realizado actividad económica durante el ejercicio del año 2002, cuando en realidad sí realizó cuantiosas operaciones gravadas por el impuesto en cuestión.
 4. Los imputados, en su carácter de socios gerentes de una S.R.L., evadieron las sumas de \$ 387.410,86 y \$ 189.171,78 referidos al impuesto sobre créditos y débitos de cuentas bancarias y otras operatorias, correspondientes al período fiscal del año 2005. Para esto, realizaron el depósito de dinero en efectivo, en la cuenta perteneciente a una Sociedad Anónima, en la cuenta del Banco XX, no obstante tener operables sus cuentas.
 5. El imputado, presidente del directorio de una Sociedad Anónima, evadió la suma de \$ 585.486,14 en concepto de I.V.A. correspondientes al periodo fiscal del año 2003, disminuyendo el crédito fiscal mediante la utilización de facturas falsas extendido a una empresa inexistente.
 6. El imputado evadió las sumas de \$ 203.626,40 y 235.436,72 en concepto de I.V.A., relativos a los períodos fiscales de los años 2002 y 2003 respectivamente. Para ello, declaró operaciones de compra que fueron ocultadas mediante el registro de facturas de compra falsas emitidas a nombre de terceros, lo que disminuyó el importe a pagar por el tributo.

²⁰ En adelante I.V.A.

²¹ En adelante DJ

²² En adelante I.G.

-
7. El imputado evadió la suma de \$ 312.620 en concepto de I.G. correspondiente al período fiscal del año 2003. El ardid consistió en consignar en la DJ que el monto a pagar por el impuesto era de \$ 19.335,67; pero la determinación de oficio practicada por DGI determinó la falsedad del monto consignado.
 8. El imputado, presidente de una Sociedad Anónima evadió las sumas de \$167.741,36 y \$ 321.285,26, en concepto de I.V.A. relativo a los períodos fiscales de los años 2005 y 2006 respectivamente. En ambos casos, el imputado presentó una DJ con datos falsos para reducir la base imponible y pagar menos.
 9. El imputado, evadió el monto de \$ 135.371,03, en concepto de I.G. correspondiente al período fiscal del año 2002. En este caso, omitió presentar la DJ en el período mencionado.
 10. El imputado, socio de una Sociedad de Hecho, evadió la suma de \$ 336.665,05 en concepto de I.G., por el período fiscal del año 2006. Para ello, presentó una DJ con datos falsos consistentes en: 1) consignar existencias menores que las reales, 2) omitir declarar ventas, 3) tomar deducciones por montos superiores a los que debía computar. Todo esto, con la finalidad de disminuir la base imponible del tributo y abonar menos de lo que corresponde.
 11. El imputado, socio gerente de una Sociedad de Hecho, evadió la suma de \$ 335.574,30 en concepto de I.G., por el período fiscal del año 2006. Para ello, presentó una DJ con datos falsos consistentes en: 1) consignar existencias menores que las reales, 2) omitir declarar ventas, 3) tomar deducciones por montos superiores a los que debía computar. Todo esto, con la finalidad de disminuir la base imponible del tributo y abonar menos de lo que corresponde.
 12. El imputado, evadió la suma de 136.625,68 en concepto de I.G. por el período fiscal del año 2006. No presentó la DJ en tiempo y forma.
 13. El imputado, presidente de una Sociedad Anónima, evadió la suma de \$130.240,68 en concepto de I.V.A. correspondiente al período fiscal del año 2006, mediante la presentación de la DJ con datos falsos, consistentes en: 1) ocultación de ventas, 2) declarar débitos fiscales inferiores a los reales. Todo ello, para disminuir la base imponible del tributo a ingresar.
 14. El imputado, como presidente de una Sociedad Anónima evadió las sumas de \$ 193.496,32 y \$ 168.609,46 en concepto de I.V.A. por los períodos fiscales de los años 2002 y 2003. En ambos casos, la maniobra consistió en insertar datos falsos en la DJ, consistentes en: 1) ocultar ventas, 2) declarar compras por montos superiores a los reales, 3) computar importes en excesos.
 15. El imputado, evadió el monto de 225.802,75 en concepto de I.G. por el período fiscal del año 2001. Para esto, presentó la DJ con datos falsos consistentes en: 1) declarar deducciones improcedentes, 2) no declaró incrementos patrimoniales, que ocultó bajo la apariencia de ingresos exentos o no gravados.
 16. El imputado, evadió la suma de \$134.601,46 en concepto de I.G. por el período fiscal del año 2005. El ardid empleado consistió en la presentación de la DJ con datos falsos en el cual se ocultaron bienes e ingresos

-
- obtenidos, habiendo consignado un patrimonio inferior al real; todo esto, con el fin de disminuir la base imponible del tributo a pagar.
17. El imputado evadió las sumas de dinero de \$ 140.541,90 y 233.697,38 en concepto de I.G. correspondientes a los períodos fiscales de los años 2005 y 2006. En el primer caso, no presentó la DJ. Luego del requerimiento de la DGI, presentó la DJ omitiendo datos para no mostrar la realidad: 1) realizó deducciones por gastos mayores que los reales, 2) computó compras por sumas inferiores a las reales, 3) en el concepto de los bienes de uso, declaró un monto menor al real. En el segundo caso omitió presentar la DJ en término; la presentó luego de realizada la intimación por parte de DGI.
 18. Los imputados, en su carácter de socios de una Sociedad de Hecho, evadieron el I.V.A. correspondiente a los períodos de los años 2004 y 2005. También evadieron el I.G. correspondiente a los períodos de los años 2004, 2005, 2004 y 2005. En el caso del I.V.A., la maniobra consistió en presentar la DJ con datos falsos, consistentes en: incrementar el crédito fiscal mediante el cómputo de gastos y servicios a subcontratistas inexistentes, lo que disminuyó el impuesto a pagar. En el caso del I.G., se presentaron las DJ en la que consignaron gastos y compras operaciones en contravención a la ley 25.345, haciendo aparecer la deducción como ajustada a la ley cuando en realidad esta contradicción con la ley; también se incluyeron gastos y compras en montos superiores a los realizados.
 19. Los imputados, socios gerentes de una Sociedad de Responsabilidad Limitada, evadieron las sumas de \$ 110.692,52 en concepto de I.V.A. referidos al período fiscal del año 2004, y \$444.228,34 en concepto de I.G. correspondiente al período fiscal del año 2004. En el primer caso, presentaron la DJ con datos falsos, por declarar compras inexistentes (sin respaldo documental), ocultando ventas (no estaban registrada en los libros de I.V.A. venta), todo ello con a los fines de reducir la materia imponible. En el caso del I.G., la evasión se realizó mediante una DJ engañosa, porque no se declararon la totalidad de las operaciones de cereales, se ocultaron la venta de inmuebles de la sociedad, se practicaron deducciones y amortizaciones indebidas relacionadas a su patrimonio. En este último caso, la DJ se respaldó en el Balance General de la empresa correspondiente al ejercicio fiscal del año 2004, que también es falso porque no coincide con los libros contables de la empresa. Se valieron de un contador que falseó los balances para reducir de esta manera la materia imponible.
 20. El imputado, presidente del directorio de una Sociedad Anónima, evadió el monto de \$ 132.053,09 en concepto de I.V.A. por el período fiscal del año 2001. Para ello, falseó sus DDJJ por consignar que no realizó ninguna operación de compra ni venta, disminuyendo la base imponible del tributo, ocultando servicios realizados, incrementando el crédito fiscal a través del cómputo de operaciones de compra improcedentes.
 21. Los imputados, socios gerentes de una Sociedad de Responsabilidad Limitada, evadieron la suma de \$ 246.120,78 en concepto de I.V.A. por el período fiscal del año 2002, no ingresando el tributo en cuestión en tiempo y forma. Presentaron en las DJ datos falsos al incluir créditos fiscales inexistentes, ocultando las ventas reales que habían realizado.

-
22. Los imputados, en su carácter de socios gerentes de una Sociedad de Responsabilidad Limitada, evadieron la suma de \$ 339.185,31 en concepto de I.G. por el período fiscal del año 2003. no presentaron la DJ. La presentaron el día 17/11/2004, con datos falsos, porque no declararon ventas gravadas durante dicho período y había operaciones de compra no registradas.
 23. El imputado evadió los montos referidos al I.G. correspondientes a los períodos fiscales de los años 2002, 2003 y 2004. En todos los casos, en la DJ simuló operaciones de compra para tomar de allí costos de ventas apócrifos con los que había reducido la base imponible; para esto, utilizó facturas de compra falsas.
 24. El imputado, evadió la suma de \$152.438,85 en concepto de I.G. por el período fiscal del año 2002. En la DJ omitió: 1) declarar liquidaciones de venta, 2) no declaró indemnizaciones percibidas por siniestros ocurridos en sus cultivos, 3) no declaró anticipos de retenciones, saldos a favor de I.V.A. y un inmueble rural, 4) declaró gastos superiores a los que surgían de las comprobaciones.
 25. El imputado, socio de una Sociedad de Hecho, evadió la suma de \$ 200.531,73 en concepto de I.G. por el período fiscal del año 2003. No presentó la DJ de dicho período y con esto no ingreso en tiempo y forma el impuesto mencionado.
 26. El imputado, integrante de una Sociedad de Hecho, evadió la suma de \$ 246.263,15 en concepto de I.G. por el período fiscal del año 2003, no presentando la DJ de dicho período, sin ingresar el tributo.
 27. Los imputados, socios gerentes de una Sociedad de Responsabilidad Limitada, evadieron la suma \$269.395,04 en concepto del I.G. por el período fiscal 2002. Para ello, presentaron una DJ en donde se consignaron datos falsos, a saber: 1) gastos no computables, que no se pueden deducir del impuestos a las ganancias, 2) no declararon ingresos provenientes de la actividad constructora (objeto comercial de la empresa en el caso), 3) se realizó el llamado “ajuste por inflación” cuando este instituto estaba suspendido por el Art. 39 de ley 24.073.-
 28. El imputado, evadió las sumas de \$ 255.873,51 y \$ 221.696,47 en concepto de impuesto a los combustibles líquidos y gas natural, correspondientes a los períodos de los años 2000 y 2001 respectivamente. Para esto, adquiría combustible sin respaldo documental (en negro), utilizando facturas falsas para crear la apariencia de que los bienes que aparecen como objeto de venta en tales comprobantes eran de origen lícito y habían tributado tal gravamen.
 29. Los imputados, socios gerentes de una Sociedad de Responsabilidad Limitada, evadieron las sumas de \$ 152.264,35 y \$ 1.151.786,56, en concepto de I.V.A. y tributo a la transferencia de combustibles, relativos a los períodos 1999 y 2000 respectivamente.
 30. El imputado, socio gerente de una Sociedad de Hecho, evadió la suma de 115.813,30, en concepto de I.G. correspondiente al período 2003. Para ello, presentó una DDJJ original y luego una DDJJ rectificativa. Por su parte, la DGI realizó el ajuste de las DDJJ, y las impugnó por contener información falsa, consistente en: 1) el ocultamiento de ventas, 2) el ocultamiento de granos en existencia; 3) también impugnó las deducciones.

-
31. Los imputados, socios gerentes de la Sociedad de Hecho, evadieron la suma de 128.338,22, en concepto de I.V.A. de los meses septiembre, noviembre y diciembre del año 2002. Así también, uno de los socios, evadió la suma de 115.939,30 en concepto de I.G. correspondiente al período fiscal del año 2003. en el primer caso, la maniobra desplegada por los imputado consistió en: 1) ocultar la venta de vienes de cambio (en el caso, la sociedad produjo más soja y maíz que la declarada, ocultando la venta de estos), 2) se valieron de la falsedad de datos insertos en la DDJJ de I.V.A. donde figuraban saldos favor mayores de los que podía usufructuar (deducían el 21% en concepto de retenciones cuando solo tenían derecho a trasladar como saldo a favor el 12%). En el segundo supuesto, la maniobra delictiva por parte de uno de los imputados consistió en liquidar incorrectamente el impuesto (falsedad que se pudo establecer).
 32. Los imputados, presidente, vicepresidente y director de una Sociedad Anónima (la cual tienen a su cargo la administración de un hospital y con los ingresos debe pagar los costos de la explotación hospitalaria). En ese carácter, evadieron la suma \$142.571,00 relativo al porcentaje de la ley de IVA, período fiscal 2002. En este caso omitieron la presentación de la DDJJ.

Casos calificados como Evasión Agravada (Art. 2)

1. El imputado, en su carácter de presidente del directorio de una Sociedad Anónima, evadió la suma de 1.208.813,83 en concepto de I.G. relativo al período fiscal del año 2003. Para ello se registró salidas mediante comprobantes falsos (salidas no documentadas) y se documentaron erogaciones que nunca existieron a una sociedad inexistente

Casos calificados como Apropiación Indevida de Tributos (Art. 6)

1. El imputado, en su carácter de agente de retención, retuvo de sus vendedores la suma de dinero de \$ 2.295.616,18 en concepto de SICORE I.V.A., y no los ingresó en término a las arcas del estado.
2. El imputado, en su carácter de agente de retención, no deposito en término a las arcas del estado, las sumas retenidas por los períodos de septiembre del año 2002, abril y diciembre de 2003 y enero de 2004. En la DDJJ de retención y percepciones, consigno la cancelación de las retenciones practicadas por I.V.A., aunque esto nunca sucedió, debido a que utilizo tales sumas de dinero para sus negocios propios
3. El imputado, en su carácter de agente de retención, no depositó en término a las arcas fiscales la suma total \$371.125,66 en concepto de I.V.A. por los períodos de abril a diciembre de 2004 y enero a abril de 2005. Por su parte, en la "DDJJ de retenciones y percepciones", declaró que canceló las retenciones efectuadas en el I.V.A. mediante el procedimiento de compensación con saldos a favor que posee en dicho tributo, cuando en realidad no había realizado esa compensación.
4. El imputado, como agente de retención del I.G., no depositó en término a las arcas fiscales la suma de \$ 61.078,47 por el tributo en cuestión, referido al mes de diciembre del año 2005. Sin embargo, el depósito de tales sumas

fue realizado doce días después del plazo legalmente establecido y antes de la denuncia formulada por el ente recaudador.

5. El imputado, como agente de retención del I.V.A., no depositó en término a las arcas del estado la suma de \$ 26.792,94 por el mencionado tributo, referido a los meses de noviembre y diciembre del año 2005. Sin embargo, el depósito del dinero se produjo 24 días después.
6. Los imputados, presidente y vicepresidente de una Sociedad Anónima, agentes de percepción del "Impuesto sobre los Pasajes Aéreos al Exterior Vendidos por Vuelos No Regulares de Pasajeros" (Art. 24 Inc. de ley....), omitieron ingresar en término a las arcas del estado la suma de \$ 15.829,66, correspondiente al período de julio de 2004 y referida al 5% del precio de los pasajes.
7. El imputado, presidente de una Cooperativa, agente de retención del porcentaje estipulado en la Ley de I.V.A. que resulta de la deducción respectiva, omitió ingresar al estado la suma total de \$ 465.961,41 referido a los períodos de octubre y noviembre del año 1998, enero a abril y agosto a noviembre del año 1999, y junio, septiembre y octubre del año 2000. Para ello, presentó DDJJ engañosas, porque la información de la documentación respaldatoria no se compadece con aquella.

Casos calificados como Evasión Agravada de los Recursos de la Seguridad Social (Art. 8 de ley 24.769)

1. El imputado, presidente de una Sociedad Anónima, evadió el pago de los aportes y contribuciones a los Recursos de la Seguridad Social, referidos a los períodos de noviembre a diciembre del año dos mil, por un monto de \$ 390.212,12 (en aportes) y \$ 633.378,92 (en contribuciones), al no presentar la DDJJ en el los períodos referidos.

Casos calificados como Apropiación Indevida de los Recursos a la Seguridad Social (Art. 9 de ley 24.769)

1. El imputado, presidente de una Sociedad Anónima, no depositó en término la suma de \$ 52.358,90 en concepto de aportes previsionales correspondiente al período de Mayo del año 2006. En el caso, la empresa contaba con los fondos disponibles para cumplir con dicha obligación y pagó a sus empleados los sueldos, realizando las retenciones correspondientes.
2. El imputado, presidente del directorio de la Sociedad Anónima, omitió ingresar a las arcas el monto de \$ 65.123,24, en concepto de aportes al Régimen de la Seguridad Social, correspondiente a los períodos de Noviembre y Diciembre del 2005, y Enero y Febrero del 2006. La inspección realizada por la D.G.I. arrojó que la empresa había pagado a sus empleados la totalidad de los salarios, interviniendo los recibos de sueldo.
3. Los imputados, en su calidad de socios gerentes de una Sociedad de Responsabilidad Limitada, no ingresaron en término la suma de \$ 13.085,78, en concepto de aportes al Régimen de la Seguridad Social, correspondiente a los períodos de Marzo y Abril del año 2006.

-
4. El imputado, Secretario de una Asociación Gremial, omitió ingresar la suma de \$ 165.095,95, en concepto de aportes al Régimen de la Seguridad Social, correspondientes a los meses de Mayo, Abril, Mayo y Diciembre del año 2005. en Julio del mismo año, el contribuyente se sometió la deuda a un régimen de asistencia financiera.
 5. El imputado, presidente de una Sociedad Anónima, no ingresó en término la suma de \$17.797,56, en concepto de aportes al Régimen de la Seguridad Social, por el período de Diciembre del año 2005. En el caso, la empresa pagó en término los sueldos realizando la retención de las sumas correspondientes a los aportes.
 6. El imputado, presidente de una Sociedad de Beneficencia, no depositó la suma de \$ en concepto de aportes, referido a los períodos de Abril, Mayo, Agosto y Septiembre del año 2004. En el caso, la firma realizó las retenciones de los sueldos de los trabajadores por los aportes y la asentó en la DDJJ.

Casos calificados como Simulación dolosa de pago (Art. 11 de ley 24.769)

1. El imputado, simuló el pago al impuesto al incentivo docente, establecido por la ley 25.053, mediante la presentación de certificados de pago del impuesto, apócrifos, ante el Registro Seccional de la Propiedad Automotor, al momento de efectuar la transferencia de un vehículo automotor.
2. El imputado, intento simular el pago de la suma correspondiente a la cancelación de obligaciones fiscales correspondientes al anticipo del I. G. periodo 2007 y cancelación de saldos de I.V.A. Para ello habría presentado a la DGI, cinco formularios falsos de “Notificación de Transferencia a terceros”
3. El imputado, simulo el pago del I.V.A. retenido a los proveedores, mediante la presentación de una DJ de solicitud de compensación, en las que efectuó compensaciones con saldos a favor por I.V.A. inexistentes.
4. Los imputados, en su calidad de socios gerentes de una Sociedad de responsabilidad Limitada, simularon el pago del tributo ante la D.G.I., mediante la presentación de la DDJJ de solicitud de compensación” en la que, en concepto de saldo de la DDJJ del período 2003, efectuaron compensaciones con supuestos saldos a favor en el I.V.A., cuando en realidad esos saldos eran inexistentes, porque estaban registradas en facturas apócrifas.

Casos de delitos aduaneros (ley 22.415)

Contrabando

1. Los imputados, importaron 2.660 cartones de golosinas, sustrayéndose al control de aduanas sobre esa importación, debido a que sobre dicha mercadería pesaba la interdicción sin derecho a uso, como consecuencia de que los imputados al momento de documentar la operación no presentaron el certificado de libre circulación emitido por el Instituto Nacional de Alimentos y pese a ello vendieron la mercadería sin autorización definitiva por parte de la autoridad de aduana. En el caso,

desviaron la mercadería, imposibilitando el control de aduana debido a que, cuando el personal de aduana se hizo presente en el domicilio de los imputados para llevar adelante la inmovilización de la mercadería, la misma no se encontraba allí. Artículos 864 Inc. a y d en función del Art.863 de la ley 22415).

2. El imputado, en calidad de importador, impidió el ejercicio de control de importación por parte del personal de aduana, al presentar la “factura de reexpedición” con información falsa, consistente en que los precios pagados fueron inferiores (en realidad, el precio pagado por la mercadería fue superior al consignado en la factura). Esto lo realizó con la finalidad de obtener un beneficio fiscal más favorable, ocasionando un perjuicio de \$761.643. El hecho fue encuadrado en el Art. 865 Inc. f en función del Art. 863 de ley 22.415.
3. Los imputados, importadores de la una Sociedad de Responsabilidad Limitada, ingresaron juguetes que provenían de la Zona Franca de Iquique-Chile a precios irrisorios. Para esto, insertaron o hicieron insertar, a través de un despachante de aduana, datos falsos en el “despacho de importación”, siendo el mismo divergente con el efectivamente facturado en origen (Taiwán), de acuerdo a lo que se pudo establecer por la “factura de traslado” utilizada para documentar ante la aduana chilena el traslado de la mercadería desde el puerto chileno de arribo hasta la zona Franca de Iquique. Dicha maniobra fue realizada por los imputados para someter a la mercadería a un tratamiento aduanero y fiscal distinto del que corresponde. El hecho fue tipificado de acuerdo a los establecido en el Art. 864 Inc. y 865 Inc. f de ley 22.415 (19 hechos en concurso real)

Encubrimiento de contrabando (Art. 874 Inc. d de ley 22.415)

1. Los imputados recibieron mercadería (en el caso, 1.468 paquetes de cigarrillos) de origen ilegal, es decir, proveniente del contrabando.
2. El imputado recibió cartones de cigarrillos de origen ilegal, siendo el valor de los mismos \$ 189.464,48.
3. Los imputados, recibieron mercaderías, cuyo valor era de \$ 30.580,21, y las ocultaron en un automóvil, en una vivienda y en un garaje.

Los imputados recibieron en diferentes fechas del año mercaderías por el valor de \$37.788,70, \$ 30.668,14, \$ 25.446,99 y \$ 13.463,42, con conocimiento de que la misma tenía origen ilegal. Luego de recibirla, la depositaron en un local comercial.

E. Las percepciones de los operadores

Los operadores del sistema de justicia penal federal

Durante el trabajo de relevamiento en campo y posteriormente, durante talleres de validación compartidos con operadores, tuvimos oportunidad de recoger impresiones de los mismos acerca de las preocupaciones centrales en cuanto al funcionamiento del sistema.

Una de las primeras cuestiones puestas de manifiesto como problemáticas se refiere a la baja tasa de elevación a juicio de los casos en materia tributaria.

Ello se ve corroborado por los datos ya expuestos acerca de las resoluciones identificadas sobre este tipo de causas.

Según sus propias impresiones, ello obedece a diferentes problemas que se presentan durante su instrucción, a saber:

- Falta de especialización en la materia por parte de las oficinas encargadas del trabajo de investigación.
- Falta de peritos en la materia en la provincia de Córdoba.
- Las dificultades que presenta la prueba del dolo en cada uno de esos casos.
- La ausencia de una política criminal seria por parte de AFIP para denunciar tales delitos.²³

A las dificultades referidas respecto a la falta de especialización en la materia, se suma la circunstancia que el análisis realizado por los instructores en muchos casos excede la determinación del tipo penal y la autoría. En definitiva, se trata de personal capacitado sólo en materia jurídica, operando por delegación de funciones, que se encuentra desarrollando actividades tales como: revisión de documentación contable, análisis de balances y otros documentos técnicos semejantes y otras tareas para la que no se encuentran debidamente capacitados.

En tal sentido, dado que no se cuenta con equipos de trabajo especializados en materia contable, cuando la necesidad de reunir o analizar prueba excede las posibilidades técnicas de los sumariantes, al no contar con equipos periciales en la justicia de Córdoba, normalmente debe recurrirse a profesionales de Buenos Aires, con las dificultades que ello acarrea.

Otra de las apreciaciones compartidas por los operadores judiciales se refiere a la impresión acerca de que la AFIP concentra su atención en la denuncia de casos de poca entidad. Tal el caso de las infracciones al artículo 9 de la ley 24.769. Ya referimos como es esto percibido como una carencia en el uso estratégico de los pocos recursos disponibles en el sistema de justicia para la persecución penal.

Los operadores del sistema de justicia también señalan como un factor a ser tenido en cuenta que en estos casos, las personas imputadas cuentan en general con la posibilidad de contratar abogados defensores prestigiosos y de muy alta performance profesional, lo que los enfrenta a gran cantidad de recursos e impugnaciones, produciéndose así dilaciones en el tiempo de desarrollo de este tipo de procesos.

Otra cuestión que parece relevante es que en general los operadores perciben que, lejos de utilizarse el sistema penal tributario como una herramienta de control de criminalidad, orientada a castigar a los responsables por dicho tipo de delitos, el sistema opera en una lógica recaudatoria, en que la amenaza penal es utilizada más bien como herramienta coactiva de cobro. En tal sentido, se pone de relieve la existencia periódica de mecanismos de regularización fiscal que prevén la posibilidad de librarse de la persecución penal a las personas que se acojan a las sucesivas moratorias concedidas.

²³ Esta crítica refiere que la política de realización de denuncias por parte de la AFIP responde a criterios más bien formalistas y burocratizados. De algún modo se ha sugerido que, conocedores de las limitaciones que la ausencia de criterio de disponibilidad en la justicia, podrían racionalizar la interposición de denuncias, evitando el colapso del sistema a este respecto.

Sobre esta cuestión, se hizo específica referencia a la reciente ley de “blanqueo de capitales” No. 26.476, sancionada en diciembre de dos mil ocho. Sobre el punto, refieren que la investigación y persecución de dicho delitos se encuentran demoradas en virtud de que se especula acerca de los efectos de la misma.²⁴

Manifiestan sobre el punto que aquellas causas que eran investigadas por fraudes al fisco quedan paralizadas por la extinción de la acción penal consagrada por dicha ley y que ello supone un vaciamiento de las investigaciones de los juzgados que investigan delitos tributarios y coarta toda posibilidad de que las investigaciones ya emprendidas puedan acercar a la justicia a encontrar otros infractores o grupos de empresas que infringen el régimen tributario en competencia desleal con el resto.

Finalmente, se observa una preocupación generalizada por no contar con sistemas de registros informáticos de casos, percibiéndose como una dificultad seria la imposibilidad de contar con mecanismos de procesamiento de la información sobre el funcionamiento del sistema.

Los operadores de la administración fiscal

Tuvimos oportunidad, en el curso de la investigación, y en talleres de validación desarrollados con posterioridad al primer análisis de datos, de mantener conversaciones con operadores de la AFIP, avocados a la preparación de casos penales y seguimiento en sede judicial. El intercambio de información e impresiones con los mismos resultó de suma utilidad y resulta necesario poner de manifiesto que llama la atención la actitud de preocupación de la problemática en cuestión por parte de los mismos.

Punto de énfasis entre las preocupaciones de los operadores ha resultado la mora constante del sistema de justicia penal en el tratamiento de este tipo de delitos. Ya referimos que usualmente estos casos no resultan prioritarios, por no desarrollarse con la persona imputada privada de su libertad, por lo que, tal como los números lo constatan, suelen ser destinados al “cajoneo”, acarreando como consecuencia que muchas veces el modo de finalización de los procesos sea la prescripción o derechamente un archivo informal de las actuaciones.

²⁴ Dicha ley posibilita que las empresas regularicen su situación fiscal y normalicen la situación de los empleados que se encuentran fuera del régimen legal. Los únicos excluidos del beneficio son aquellos que ocuparon cargos públicos en el gobierno o el Poder Judicial.

La ley está formulada en tres capítulos: el primero trata la regularización de tributos y recursos de la seguridad social, el segundo se refiere a la regularización de empleo no registrado y el último esta dedicado a la repatriación de capitales.

A partir de la entrada en vigencia de la ley aquellos que se sometan a su régimen quedan liberados de toda acción civil, comercial y penal tributaria administrativa y profesional que pudiera corresponder a los infractores.

El beneficio comprende los socios administradores y gerentes de sociedades de personas, directores, gerentes, síndicos y miembros de los consejos de vigilancia de sociedades anónimas, y en comandita por acciones y cargos equivalentes en cooperativas, fideicomisos y fondos comunes de inversión, y profesionales certificantes de los balances respectivos.

Para gozar del beneficio que otorga la ley, el vencimiento para la presentación a dicho plan es el 31 de agosto de 2009, plazo hasta el cual los deudores tienen oportunidad de acceder a esta amnistía, para esta fecha la mayoría de las causas quedarán sobreeseadas.

Tuvimos oportunidad de poner en discusión con los mismos la cuestión referida al elevado porcentaje de casos de menor cuantía denunciados ante el sistema de justicia federal y acerca de la posibilidad de que sea la propia AFIP la que regule el flujo de ingreso de casos al sistema, a falta de un sistema con un Ministerio Público Fiscal ejerciendo criterios de oportunidad. Sobre la cuestión, se advierte una lógica similar a la impuesta por el principio de legalidad procesal, en el sentido que se define que “toda conducta con apariencia de ilicitud debes ser denunciada”. Se nos explicó que existe un mecanismo denominado “dictamen de no denunciar” pero que no existe un uso estratégico definido y parametrizado de dicho resorte. No obstante, parece haber en la actualidad esfuerzos por concentrar los recursos de investigación de la AFIP en casos de grandes evasiones y criminalidad organizada.

Tuvimos oportunidad de conversar acerca de la relación entre los operadores de la agencia fiscal y los del MPF o los encargados de las investigaciones judiciales y se puso de manifiesto que, así como para casos importantes se están desarrollando acuerdos de trabajo interesantes con la UFITCO del MPF, con sede en Buenos Aires, en lo cotidiano, con los operadores del MPF, no existe una fluida relación de coordinación.

También consultamos acerca de la existencia de estrategias de litigio en los tribunales para evitar la morosidad del sistema (utilización de la herramienta de pronto despacho, amparo por mora, solicitud de destitución) y se nos manifestó que nunca se ha desarrollado al interior de las secciones jurídicas de la AFIP una política sistemática al respecto.

Coincidieron con las apreciaciones de los operadores judiciales en cuanto a la gravedad de la inexistencia de personal o dependencias especializadas en este tipo de delitos y se trató el tema de la falta de colaboración de la UFITCO con los operadores locales. No obstante, también han puesto de relieve experiencias en las que, a instancias de miembros pro activos del Ministerio Público, la UFITCO comenzó a trabajar en dependencias del interior con mayor énfasis (caso Tucumán).

Sobre las dificultades manifestadas por los operadores judiciales acerca de las falencias del sistema local en cuanto a disponibilidad de peritos, manifestaron que podría utilizarse más asiduamente los recursos con que cuentan la policía federal y la gendarmería.

Existe acuerdo entre estos operadores acerca de la necesidad de establecer oficinas judiciales especializadas para la persecución de este tipo de delitos.

Finalmente, tuvimos oportunidad de conversar acerca de los planes de mora que periódicamente el gobierno pone en marcha. Sobre el punto, la percepción de los mismos es negativa, en cuanto a que muchas veces, investigaciones que han costado mucho trabajo se frustran por causa de este tipo de amnistías. No obstante, también se hizo referencia a la relación mora-planes de regularización, en el sentido que muchas veces, la posibilidad de ciertos imputados de incorporarse a este tipo de planes se ve facilitada por la demora en la tramitación de los casos.

F. CONCLUSIONES

Información y cultura de transparencia

Una de las primeras constataciones que realizamos durante la ejecución de este proyecto fue que las hipótesis que aventurábamos acerca de las dificultades para la obtención de información sobre la que producir indicadores eran acertadas.

En efecto, poner a disposición del público información completa, detallada y de calidad no parece ser una de las preocupaciones centrales de los actores involucrados en el control de la criminalidad en materia tributaria.

Por una parte, los datos que AFIP publica en su sitio oficial resultan, como ya referimos y contrastamos con los resultados de la investigación, escasos, incompletos y poco útiles para efectuar un control efectivo acerca del estado de los casos judicializados por dicha entidad.

Esta cuestión despierta cierta curiosidad, por cuanto, en su calidad de afectado directo por los hechos delictivos a que nos referimos, profundizar la difusión de datos acerca de la situación de estos casos debería resultar de interés de la propia administración, sobretodo si tenemos en cuenta que una estrategia de publicidad podría contribuir a aumentar la presión social para el tratamiento oportuno de los mismos.

El acceso a la información no ha resultado más sencillo al solicitarla en forma directa en las oficinas de la AFIP.

Al dar inicio a la investigación y anticipándonos a una realidad de registros de ingresos poco amigables en las oficinas de tribunales, suponíamos que podríamos encontrar fácilmente la punta del ovillo donde los denunciante en este tipo de casos. El acceso a dichos datos no fue posible. Sobre esta materia se extienden, en la práctica, los alcances del secreto fiscal

Ello resulta un tanto incomprensible, dado que desde el momento en que se efectúa la denuncia penal de un caso, la información acerca del comportamiento fiscal del contribuyente en cuestión se hace pública. Incluso, piénsese que en la mayoría de los casos se habrá cumplido con el paso previo de un proceso de determinación que, en cuanto a la AFIP respecta, ha producido como resultado la identificación de ese contribuyente como un infractor a la ley penal. A partir de entonces, debería ser la autoridad judicial la que se preocupe de los alcances de la publicidad de los detalles de dichas causas.

El acceso a la información tampoco resultó sencillo en las oficinas del sistema de justicia penal. Debemos reconocer que luego de presentar por nota una solicitud de acceso a los libros de ingresos de causas y a los protocolos de resoluciones de las oficinas del Poder Judicial, efectuada conjuntamente a los titulares de cada repartición y a la Cámara, en su condición de encargada de la superintendencia administrativa de los tribunales, se nos cedió el acceso a dichos registros y nuestros equipos de trabajo fueron atendidos con toda cordialidad.

Creemos, no obstante, que la idea de publicidad de los datos debe ser tomada más seriamente. Que un registro o determinado tipo de resoluciones sean públicas supone, desde nuestra óptica, que no debe dificultarse el acceso a dichas fuentes a través de trámite previo alguno y que, incluso, debería ser una preocupación de las propias reparticiones estatales desarrollar mecanismos cada vez más eficientes para posibilitar un acceso cada vez más libre a la información de interés público.

Especial consideración merece a este respecto la actitud de las fiscalías uno y tres. En ambos casos resultó imposible, pese a reiteradas insistencias, la

posibilidad de acceder a los registros de copias de requerimientos de instrucción, lo que impidió que pudiésemos obtener información más completa sobre muchos de los indicadores que construimos.

Por otra parte, otro factor que ha vuelto dificultosa la obtención de datos se relaciona con la dispersión y las modalidades de registro de la información acerca del movimiento de los casos del sistema.

La metodología de registro de información y de manejo de la misma continúa siendo el decimonónico sistema de libros de varias columnas.

La sola continuidad de dicho sistema, en un contexto de disponibilidad de recursos tecnológicos mucho más sofisticados y eficientes resulta sintomática. El sistema en cuestión redundante en la imposibilidad de análisis sofisticados de la información y de un seguimiento inteligente de casos, en pérdidas de recursos como tiempo o disponibilidad de personal para otro tipo de tareas y de oportunidades para desarrollar estrategias inteligentes de organización y gestión del trabajo. Entre otros inconvenientes.

En cuanto a la investigación respecta, ha supuesto tener que dedicar muchas horas de trabajo a la recolección de información que, bajo condiciones más favorables de organización de la misma, podrían haber sido utilizadas en tareas más fructíferas. Suponemos que lo mismo ocurre con los propios recursos internos del sistema judicial.

La dispersión de la información se ve potenciada por la existencia de micro realidades burocráticas que agudizan los inconvenientes de quien procure obtener información de calidad. Nos referimos a que en cada repartición y eventualmente, en cada oficina dentro de cada repartición, se desarrollan prácticas heterogéneas de manejo de datos. En consecuencia, pretender reconstruir bases de datos uniformes, susceptibles de posibilitar análisis de los mismos, requieren de parte del investigador adentrarse en los misterios de cada libro, cuaderno o carpeta de archivo a fin de poder clasificar la información del mejor modo posible.

La falta de sistemas de manejo de la información modernos es puntualizada como un problema relevante por los propios operadores, sobretodo por los que han tenido contacto con el sistema provincial de justicia penal, donde el “Sistema de Administración de Causas – S.A.C.” se presenta como una herramienta más útil en términos comparativos.

Finalmente, queremos remarcar que, además de un obstáculo para el libre acceso a la información, los inconvenientes señalados suponen sin lugar a dudas un obstáculo insalvable para la toma de decisiones de las autoridades del sistema de justicia penal.

En efecto, difícilmente pueda esperarse una política inteligente de orientación de recursos, determinada por objetivos y susceptible de ser controlada en un contexto en el que quienes ocupan niveles de decisión ni siquiera se encuentran en condiciones de conocer cuántos casos en trámite por tipo de delitos se encuentran radicados en las diversas reparticiones.

El sistema normativo

La evaluación de las prácticas del sistema resulta sintomática de problemas de diseño normativo, al menos en tres niveles.

En primer lugar, nos referiremos a la regulación correspondiente a las fases preliminares a la realización de las denuncias penales por este tipo de delitos.

Creemos que un sistema que funciona de modo tal que, previo a la realización de un proceso penal (quizás uno de los procesos de conocimiento más meticulosamente regulados dentro de nuestro ordenamiento) da lugar al desarrollo de un trámite, cuya lógica fuertemente burocratizada muestra por resultado procesos de determinación de deuda que pueden extenderse durante años, en plena era de las comunicaciones y de enormes avances en materia informática es inconcebible. Máxime, en un contexto en que organizaciones tremendamente más complejas que nuestra administración de impuestos (v.gr. bancos con operatoria a nivel mundial) son capaces de identificar en cuestión de segundos información de complejidad similar a la de una deuda impositiva desde cualquier punto del planeta. No parece posible desarrollar un sistema ágil de persecución penal con un punto de inicio de la acción como el que describimos.

Por otra parte, la idea de *legalidad procesal* (propia de los modelos procesales penales inquisitoriales) trasladada al funcionamiento de las dependencias internas de la AFIP, en términos tales que los funcionarios de la administración se encuentran formalmente obligados a denunciar todo tipo de infracciones a las leyes penales impositivas que lleguen a su conocimiento, impide que estas oficinas desarrollen estrategias de orientación prioritaria de sus recursos de investigación y seguimiento de casos penales a través de criterios más racionales y flexibles.

En segundo lugar, los efectos de algunas de las regulaciones de fondo en materia penal tributaria y de la interpretación que la jurisprudencia ha hecho de las mismas parece atentar contra un sistema efectivo de persecución en este campo.

Es una constante advertir la inclusión de elementos subjetivos específicos del tipo penal en las leyes referentes a criminalidad económica que luego resultan en extremo difíciles de acreditar probatoriamente. Este tipo de normativa, acompañada de criterios jurisprudenciales en extremos restrictivos desembocan con frecuencia en la imposibilidad de aplicar consecuencias penales en casos previstos por el sistema penal tributario (véase, por ejemplo los casos de sobreseimiento por infracciones al Art. 9 de la ley penal tributaria).

Finalmente, como venimos sosteniendo a modo de *mantra* desde la fundación del Instituto debemos decir que el sistema de justicia penal federal resulta absolutamente obsoleto, además de inadecuado a las exigencias constitucionales vigentes.

Quizás sea en este tipo de delitos, en los que las modalidades de comisión van cobrando cada vez mayor complejidad, donde las falencias de un modelo institucional diseñado para operar en la Europa de comienzos del siglo XIX se evidencian con mayor claridad.

No obstante y en el marco de las limitaciones normativas existentes, las posibilidades de desarrollar modelos de organización más eficientes no se encuentran debidamente explotadas.

El sistema de justicia penal federal no podría categorizarse en sentido estricto como un sistema que no ha sido reformado.

Al cambio de ley procesal de mil novecientos noventa y uno siguieron una reforma constitucional que crea un MPF como órgano extrapoder, una ley orgánica del mismo que ofrece posibilidades que aún se encuentran subutilizadas y cambios en materia procesal que poco a poco han ido traspasando facultades de

investigación y persecución a manos de los fiscales. En dicho contexto, una combinación de estrategias innovadoras, actitud proactiva y decisión política podría operar cambios significativos, incluso bajo la regulación procesal vigente.

En definitiva, parece claro que los esquemas de diseño institucional y normativo no son los ideales. No obstante tampoco se advierte una práctica sostenida de análisis crítico de la situación con base en información empírica y en objetivos bien definidos que puedan operar como motor de cambios en este sentido.

Productividad del sistema de justicia y manejo de la carga de trabajo

El tipo de estudio que hemos realizado ofrece su mayor potencial analítico respecto de cuestiones como la productividad del sistema de justicia penal y del manejo de la carga de trabajo del mismo.

Una de las dificultades recurrentemente señaladas por los operadores del sistema (ya recogidas en el estudio sobre la justicia federal desarrollado por el Inecip en 2005) se relaciona con una percepción de saturación de la capacidad de trabajo disponible en las oficinas judiciales, agravada en este tipo de casos por la ausencia de operadores especializados en la materia que nos ocupa.

No obstante, el análisis de situación que hemos efectuado, tomando por muestra el período correspondiente a los últimos diez años, enseña que en realidad, la carga de trabajo en esta materia es relativamente baja.

En efecto, el promedio de ingreso de casos por cada uno de los tres juzgados federales de Córdoba es de 2,14 por mes en los últimos diez años. Esto es, alrededor de 25 casos por año. A ello debemos sumar que un elevado número de casos se corresponde con causas tremendamente simples (v.gr. infracciones al Art. 9 de la ley 24.769).

Sin embargo, pese a la baja tasa de ingreso de casos, los índices de avance en las investigaciones hablan de bajos niveles de productividad: más de la mitad de los casos sin resoluciones, pocos casos procesados o elevados a juicio y extensos plazos de duración de los procesos constituyen el panorama en la materia.

El intento de especialización de alguna de las oficinas (juzgado número uno) parece haber sido una de las estrategias asumidas para mejorar el tratamiento de este tipo de delitos. De todos modos, como ya hemos podido observar, dicho reparto especializado de la carga de trabajo parece no haberse operado (véanse las tablas correspondientes al reparto de casos por juzgado).

El tratamiento de este tipo de delitos resulta asimismo cuestionable si tenemos en cuenta que desde el año mil novecientos noventa y ocho, la carga de trabajo del sistema no se ha alterado sustancialmente. Si se observa el gráfico # 8 podrá advertirse claramente que el ingreso de casos resulta constante. Parece que diez años resulta un término prudencial para implementar cambios organizacionales tendientes a mejorar el funcionamiento del sistema. No obstante, no se han tomado medidas al respecto. Los datos dan por tierra con la percepción de que la presión de la AFIP en cuanto a volumen de denuncias ha ido en aumento.

Organización del sistema, el modelo del despacho de instrucción

Otra de las falencias advertidas se relaciona con los criterios de organización utilizados al interior del sistema.

De nuevo, la cultura decimonónica parece regir las políticas públicas en este ámbito.

Así como un gerente de banco fallecido hace cincuenta años sería incapaz de siquiera reconocer que se encuentra dentro de un banco si lo llevásemos a una city de la actualidad, un juez de instrucción fallecido un siglo atrás podría ocupar su despacho sin inconvenientes con sólo aprender a utilizar un procesador de texto, o no.

La tradicional forma de organizar el trabajo resulta completamente obsoleta. Las oficinas dedicadas a la investigación de delitos no pueden continuar utilizando la figura del sumariante como célula.

En esta materia, los propios operadores advierten los problemas ocasionados por la falta de personal especializado, de trabajo interdisciplinario y de ausencia de recursos de acceso a información dentro de las posibilidades tecnológicas existentes (un ejemplo de lo que señalamos se advierte en la práctica de solicitud de información a registros públicos, todavía realizada a través del sistema de oficios, en lugar de realizarse a través de interconexiones online, pese a que la mayoría de las oficinas del sistema cuentan con computadoras conectadas a Internet).

La situación es similar en cuanto a la organización y gestión del sistema de juicios, que opera como un cuello de botella del sistema. Es notable la escasa realización de juicios sobre materia impositiva.

Criterios más racionales y flexibles de gestión deben comenzar a instalarse si se pretende que los resultados se optimicen.

Duración de los procesos.

La primera referencia a la cuestión de la duración de los procesos se relaciona con el punto de los tiempos que preceden la interposición de una denuncia penal en este tipo de infracciones. Ya hemos referido que en muchos casos, el sistema pone a las investigaciones al borde de la prescripción, aún antes de que se haya realizado una denuncia en sede penal.

Por su parte, la duración de los procesos en sede penal resulta asimismo problemática.

La mayoría de los casos que llegan a juicio, demoran entre tres y seis años en llegar a dicha instancia, mientras que la situación de los pocos casos en que se logra arribar a condenas es aún más deficitaria.

Este déficit del sistema, ya advertido por el Instituto en 2005, tiene particular impacto en la eficacia en la persecución de este tipo de delitos.

Específicamente, la extensa duración de los procesos termina determinando como resultado que muchas investigaciones sucumban ante la prescripción del caso o la sanción de amnistías establecidas en el contexto de procesos de moratoria impositiva.

Necesidad de nuevas dinámicas de trabajo

Creemos que los actores involucrados en el ejercicio de la política criminal en esta cuestión deben adoptar nuevas dinámicas de trabajo, capaces de optimizar los recursos disponibles.

Específicamente, en este campo nos encontramos con actores públicos que parecen tener dificultades para desarrollar estrategias conjuntas de persecución de este tipo criminalidad.

El desarrollo de oficinas conjuntas de trabajo, entre MPF y AFIP parece lo más sensato. AFIP cuenta con mayor poder de obtención y análisis de datos que el MPF y tiene los expertos que los operadores del sistema de justicia reclaman, a la vez, actuando de manera conjunta, cuentan con la posibilidad cierta de regular el flujo de ingreso de casos al sistema y de este modo posibilitar un enfoque estratégico de los recursos hacia objetivos conscientemente definidos.

El MPF, por su parte, cuenta con la posibilidad de desarrollar oficinas especializadas y de reclamar por vía de delegación mayor protagonismo en la investigación y persecución de estos delitos.

Este trabajo estará absolutamente justificado si contribuye a disparar discusiones en tal sentido.