



Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A
CPE 229/2019/CA1

Registro Interno N°

“COPERSOL S.R.L. S/ INF. LEY 11.683”.

CPE 229/2019/CA1. Orden 33.328. Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 5, Secretaria N° 9. Sala “A”.

///nos Aires, de mayo de 2021.

VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por la defensa de COPERSOL S.R.L., contra la resolución del juez de primera instancia por medio de la cual se resolvió: “...**I.- CONFIRMAR** la resolución recurrida obrante a fs. 104/125, en cuanto confirmó el acto administrativo de fecha 16 de mayo de 2018 que dispuso clausurar por dos (2) días el establecimiento comercial explotado por la firma ‘Copersol S.R.L.’, sito en Avenida del Libertador 3598, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en orden a la infracción al artículo 40, inciso a), de la Ley N° 11.683 (con las reformas introducidas por la Ley N° 27.430). **II.- DISPONER** que el término de la clausura dispuesta deberá computarse considerando el lapso que la contribuyente acredite haber tenido el negocio cerrado como consecuencia de la emergencia sanitaria y el aislamiento social preventivo y obligatorio establecidos por el Poder Ejecutivo Nacional mediante los Decretos de Necesidad y Urgencia Nro. 260/2020 y 297/2020 (y sus prórrogas) a causa del COVID- 19...”.

El memorial agregado a fs. 219/222vta. aportado por la defensa en sustento de su recurso.

La presentación obrante a fs. 224, mediante la cual la Administración Federal de Ingresos Públicos optó por la vía escrita y ratificó las consideraciones vertidas en sede administrativa.

Y CONSIDERANDO:



#33172237#288973477#20210507113514318

1º) Que el juez de primera instancia, mediante resolutorio obrante a fs. 197/208 de estos autos, confirmó la resolución dictada por el órgano administrativo mediante la cual se impuso la pena de clausura del establecimiento comercial sito en la Av. del Libertador 3598 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, por considerar acreditada la materialidad del hecho infraccional consistente en la no emisión y entrega de ticket o factura equivalente por su operación comercial documentada mediante la comanda valorizada “Control:RD082” de fecha 23 de noviembre de 2017, por un monto de ciento setenta y cuatro pesos (\$174), conducta que resultó típica en los términos del artículo 40 inc. a) de la ley 11.683 (según ley 27.430). Al respecto, agregó que ello se encuentra probado a través de la visualización de los funcionarios de A.F.I.P. autorizados a actuar como compradores de bienes o locatarios de obras y servicios, conforme el art. 35 inc. g) de la ley 11.683, llevada a cabo el día 23 de noviembre de 2017, quienes, a su vez, señalaron que el controlador fiscal de la contribuyente se encuentra rechazado ante la A.F.I.P.

A continuación, respecto del planteo de nulidad del acta de constatación obrante a fs. 3/4 del presente, el magistrado a cargo de la instancia anterior manifestó que la misma cumple con los requisitos plasmados en el art. 41 de la ley 11.683 y que, al ser labrada por funcionarios de la A.F.I.P., reviste carácter de instrumento público. A su vez, respecto de la nulidad del acta de autorización de funcionarios obrante a fs. 2 planteada por la defensa, indicó que dicha autorización surge como consecuencia de la denuncia efectuada por Manuel Valdez con fecha 9 de octubre de 2017, los cuales “...devienen suficientes para autorizar el uso de agentes encubiertos por parte del fisco, en cuanto permiten al Juez administrativo tomar conocimiento de la posible omisión del contribuyente de emitir y entregar facturas o comprobantes equivalentes, con las formalidades exigidas por la Administración Federal de Ingresos Públicos...” y que “...se trata de un acto administrativo válido ya que cuenta con todos sus elementos





Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A
CPE 229/2019/CA1

y requisitos esenciales...” (confr. fs. 204 y 204vta. de la presente causa).

Por otra parte, atento a la ausencia del elemento subjetivo alegada por la defensa de COPER SOL S.R.L., señaló “...tratándose en el caso de infracciones formales, la constatación del supuesto de hecho contenido en el tipo legal configura -a nivel típico- el ilícito tributario, siendo imputable aún a título de negligencia, no asistiendo razón a la apelante en ese sentido...”, que “...la contribuyente no tuvo la diligencia y previsión necesaria para capacitar debidamente a su dependiente y controlar la correcta emisión de los tickets fiscales por sus operaciones comerciales. ...” y que “...la contribuyente no poseía facturas tipo B en su local comercial, y que su controlador fiscal (Nº PE01073039) se encontraba rechazado por el fisco al momento del labrado del acta de constatación...” (confr. fs. 205 y 205vta. de este legajo), razón por la cual rechazó el argumento de la contribuyente, tendiente a deslindarse de la responsabilidad.

Asimismo, el “a quo” manifestó que la pena impuesta en sede administrativa no resulta desproporcionada, argumentando que “...el tipo infraccional en trato no tutela la recaudación fiscal sino las funciones de la administración tendientes a la determinación, verificación y fiscalización de la obligación tributaria, argumento en el que coincide la defensa de la contribuyente...” razón por la cual “...se ve vulnerado el ejercicio de contralor del fisco, lo que indirectamente promueve los circuitos marginales de circulación de bienes...” (confr. fs. 206 del presente legajo).

Seguidamente, descartó la posibilidad de eximir a la contribuyente (art. 49 de la ley 11.683) e hizo saber que, en el caso, la ley Nº 27.430 es más benigna, toda vez que reduce el mínimo de clausura a dos (2) días, mientras que en la ley vigente al momento del hecho, el mínimo era de tres (3) días.

Por último, el magistrado “a quo” expresó “...el término de la clausura dispuesta deberá computarse considerando el lapso que la contribuyente acredite haber tenido el negocio cerrado como



consecuencia de la emergencia sanitaria y el aislamiento social preventivo y obligatorio establecidos por el Poder Ejecutivo Nacional mediante los Decretos de Necesidad y Urgencia Nro. 260/2020 y 297/2020 (y sus prórrogas) a causa del COVID- 19...” (confr. fs. 207vta. del expediente).

2º) Que, contra el resolutorio descripto por el considerando precedente, la defensa de COPERSOL S.R.L., interpuso el recurso de apelación que luce a fs. 209/212vta. de la presente.

En tal oportunidad señaló, en primer lugar, que las facultades de control y verificación de A.F.I.P. no fueron vulneradas por el accionar de la contribuyente, toda vez que la operación efectuada en el local en cuestión era de escasa significación.

En esa inteligencia refirió que, en el caso en particular, resulta aplicable la eximición prevista por el art. 49 de la ley 11.683. Ello, toda vez que “...se han emitido más de 12.134 tickets por cada operación. Teniendo en cuenta los días transcurridos desde el inicio real de actividad siendo esta fecha el 15/07/2017 y hasta el 23/11/2017, habiendo transcurrido solo 131 días y teniendo en cuenta las dimensiones del local que en promedio tiene 93 operaciones diarias, lo que demuestra con creces que se ha tratado de un hecho totalmente aislado...” (confr. fs. 211 del expediente, lo transcripto es copia textual del original, se prescinde del resaltado).

Por otro lado, manifestó que la sanción de clausura de dos días resulta excesiva en relación con la conducta que se le enrostra a su asistida y que, sin perjuicio de que la ejecución de la misma se tornaría abstracto en virtud de lo dispuesto por el magistrado “a quo”, “...a nivel antecedentes infraccionales para con el organismo fiscal la sentencia para el emprendimiento es una marca, que causa un gravamen irreparable porque afecta la reputación, el “scoring”, el prontuario, y ello desembocará, en un agravante conforme el tercer artículo agregado a continuación del artículo 50 de la ley 11.683...” (confr. fs. 211 vta. de la presente).





Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A
CPE 229/2019/CA1

Por último, la defensa se agravó por considerar que debería aplicársele a la contribuyente la condonación prevista en la ley 27.541, toda vez que “...*en virtud del principio de igualdad (artículo 16 de la CN) mientras que el pago opere como un modo extintivo de la acción penal tributaria, en el mismo sentido, las leyes de moratoria o amnistía establecen que las sanciones formales no firmes previstas en la ley 11.683, entre ellas, como es el caso bajo examen, se incluye sin lugar a dudas al artículo 40 del mismo texto legal. (cfr. Zunino, Rodolfo, ‘Régimen de regularización de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras’, Práctica y Actualidad Tributaria (PAT), Errepar, Marzo 2020).*...” (confr. fs. 212 de autos).

3º) Que, a su vez, a fs. 219/222vta. del presente, la defensa de la contribuyente COPERSOL S.R.L. presentó un memorial mejorando los fundamentos manifestados por el recurso de apelación mencionado precedentemente.

4º) Que, a fs. 224 del expediente, la Administración Federal de Ingresos Públicos ratificó las consideraciones jurídicas y exposiciones fácticas oportunamente vertidas en sede administrativa.

5º) Que, mediante acta que luce a fs. 2 del presente expediente, la Administración Federal de Ingresos Públicos, en ejercicio de las facultades conferidas por el artículo 1 del Decreto 618/97 y “*en base a los antecedentes fiscales*” que respecto de la contribuyente obran en ese organismo, autorizó a los funcionarios Marcelo Rolando DELGADO y Romina Vanesa CURTARELLI a “... *actuar en ejercicio de sus facultades, como compradores de bienes o locatarios de obras y servicios, y constatar el cumplimiento de la obligación de emitir y entregar facturas y comprobantes equivalentes con los que documenta las respectivas operaciones, en los términos y*



con las formalidades que exige la Administración Federal de Ingresos Públicos...”.

6º) Que, mediante acta obrante a fs. 3 de autos, los agentes mencionados, actuando conforme las previsiones del art. 35 inc. g) y 41 de la ley 11.683, dejaron asentado que “...*el Rubrado no emite comprobantes, tickets, facturas y/o documentos equivalentes por sus operaciones de venta mayores a \$10,00.- (pesos diez), desarrolladas en este domicilio comercial; en virtud de no emitir comprobante fiscal (ticket/factura) por la consumición de 1 (un) té en hebras, 1 (un) muffin de manzana y jengibre y 1 (un) porteño cortado por un total de \$174 (pesos ciento setenta y cuatro).*”

7º) Que el artículo 35 de la ley 11.683, dispone: “*La ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS tendrá amplios poderes para verificar en cualquier momento, inclusive respecto de períodos fiscales en curso, por intermedio de sus funcionarios y empleados, el cumplimiento que los obligados o responsables den a las leyes, reglamentos, resoluciones e instrucciones administrativas, fiscalizando la situación de cualquier presunto responsable. En el desempeño de esa función la ADMINISTRACION FEDERAL podrá:...* g) *Autorizar, mediante orden de juez administrativo, a sus funcionarios a que actúen en el ejercicio de sus facultades, como compradores de bienes o locatarios de obras o servicios y constaten el cumplimiento, por parte de los vendedores o locadores, de la obligación de emitir y entregar facturas y comprobantes equivalentes con los que documenten las respectivas operaciones, en los términos y con las formalidades que exige la Administración Federal de Ingresos Públicos. La orden del juez administrativo deberá estar fundada en los antecedentes fiscales que respecto de los vendedores y locadores obren en la citada Administración Federal de Ingresos Públicos.*”





Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A
CPE 229/2019/CA1

8º) Que, del mandato legal precedentemente transcripto
“...surge que la facultad administrativa de autorizar a sus funcionarios a actuar de la manera encubierta señalada es de naturaleza excepcional, debe contar con una orden de juez administrativo que no tiene facultades discrecionales para ordenar la actuación de un funcionario encubierto y que la misma debe encontrar fundamento en los antecedentes fiscales que obren en la AFIP respecto de los vendedores o locadores.

Por lo tanto, debe destacarse que para determinar la pertinencia y la validez de la orden del juez administrativo para viabilizar la actuación de un funcionario encubierto debe verificarse la existencia, previa a aquella orden, de los antecedentes fiscales aludidos así como la consideración de los mismos por el funcionario autorizado a otorgarla.” (BERTAZZA, Humberto J., El requisito de los “Antecedentes fiscales” en la actuación de los agentes encubiertos, Práctica Profesional 2011-147, 12/08/2011, 51).

A partir de la sanción de la ley 26.044, que mediante su art. 1 pto. XI (B.O. 6/7/2005) incorpora la modificación transcripta por el considerando anterior, resulta necesario que la autorización requerida por esa norma provenga de una orden fundamentada, lo que debe entenderse como un “acto administrativo” motivado en los términos del artículo 7 inc. e) de la ley 19.549.

La motivación requerida, exigida como resguardo de derechos y garantías de los contribuyentes, impide que el accionar de la Administración Federal de Ingresos Públicos sea arbitrario o persecutorio, razón por la cual el juez administrativo debe merituar los antecedentes y hechos que habiliten esta instancia de excepción.

9º) Que, analizando las constancias de autos, obra agregado a fs. 177/180 de la presente copias certificadas de los antecedentes fiscales que obraban en la Agencia N° 6 de la Dirección Regional Palermo. De ellos surge que la investigación se inició con una denuncia, en la cual se indicó:
“SIEMPRE LA MISMA HISTORIA CON ESTOS BARES !!!!!!!!, ESTUVE



DESAYUNANDO EL OTRO DIA EN LA CONFITERIA/PANADERIA “LE BLE” QUE SE ENCUENTRA UBICADA EN LA CALLE AV. DEL LIBERTADOR N° 3598 C.A.B.A. Y NO ME ENTREGARON TICKET. LUEGO DE PEDIRSELO ME LO ALCANZARON.” (confr. fs. 180 de autos).

Cabe destacar que la denuncia de mención se encontraba consignada por “MANUEL VALDEZ”, sin especificar un D.N.I., domicilio, número de teléfono ni ningún dato tendiente a individualizar al denunciante en cuestión.

A su vez, es de señalar que la Administración Federal de Ingresos Públicos no ha realizado ningún tipo de investigación que acredite la identidad del denunciante así como tampoco surge la existencia de antecedentes de las actuaciones originadas en virtud de la delación.

En esta inteligencia, podría afirmarse que el anoticiamiento que luce en copia a fs. 180 es equiparable a una denuncia anónima en los términos del Libro II, Título I, Capítulo I del C.P.P.N.

10º) Que, por lo demás, resta analizar si la delación anónima transcrita precedentemente puede ser considerada como un antecedente fiscal, en los términos del art. 35 inc. g) de la ley 11.683.

Si se admitiera que una única denuncia anónima puede constituir alguno de los “antecedentes fiscales” reclamados para que se disponga la autorización excepcional a efectos de que los agentes del organismo recaudador puedan actuar de una manera encubierta, se posibilitaría la burla a la exigencia legal, consistente en la existencia previa y la comprobación objetiva de aquellos antecedentes.

Esto es así, en virtud de que el requisito referido a la existencia de antecedentes fiscales, importa un límite impuesto por el propio legislador al accionar del Organismo Recaudador, el que impide que las facultades de verificación y fiscalización que le han sido otorgadas sean ejercidas abusiva o ilegítimamente. Dicho en otras palabras, este requisito evita que la Administración inste a sus





Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A
CPE 229/2019/CA1

funcionarios a actuar en calidad de agentes encubiertos como norma y no como excepción (confr. CPE 1867/2018/CA1, Reg. Interno 402/19 del 23 de mayo de 2019, de esta Sala “A”).

Por lo demás, es menester poner de resalto que, tratándose de una delación anónima, no puede comprobarse la veracidad del ticket que se adjunta a la misma, como así tampoco las declaraciones allí vertidas, razón por la cual mal puede considerarse la misma suficiente para acreditar per se la existencia del requisito legal de los “antecedentes fiscales”.

11º) Que, por todo lo expuesto, cabe afirmar que en el caso en particular no se habría dado cumplimiento con lo establecido en el inciso g) del art. 35 de la ley 11.683 en cuanto dispone que la orden del juez administrativo deba estar fundada en los antecedentes fiscales del contribuyente.

En efecto, no surge de autos la existencia de un acto administrativo fundado que habilitara a estos funcionarios a actuar en carácter de agentes encubiertos en los términos exigidos por el artículo 35 inc. g) de la ley 11.683, facultad que reviste carácter de excepcional, todo lo cual torna inválida la orden de “autorización de funcionarios”, por inobservancia de los requisitos legales establecidos para su procedencia.

Por lo demás, la acusación de mención podría dar lugar a la realización de los procedimientos habituales que realizan los agentes de A.F.I.P. a efectos de verificar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes de la forma exigida por la mencionada administración, mas no la actuación de los mismos en forma de agente encubierto.

12º) Que, por otro lado, en la delación anónima oportunamente realizada, se indicó respecto del ticket de lo consumido: “LUEGO DE PEDIRSELO ME LO ALCANZARON”, razón por la cual la misma no podría revestir carácter de



“antecedente” válido a efectos de autorizar a funcionarios de A.F.I.P. a actuar de manera encubierta.

Por lo demás, no debe soslayarse que el organismo recaudador verificó la inexistencia de antecedentes por infracciones anteriores de COPERSOL S.R.L. (confr. fs. 23), basándose únicamente en la denuncia cuya copia luce a fs. 180 a efectos de autorizar las tareas encubiertas efectuadas por agentes de dicho organismo.

13º) Que, por los fundamentos expresados, corresponde declarar la nulidad de la disposición de “autorización de funcionarios” de fecha 21 de noviembre de 2017 -fs. 2- y de todo lo actuado en consecuencia.

Por lo expuesto, **SE RESUELVE:**

I. DECLARAR LA NULIDAD de la disposición de “*autorización de funcionarios*” obrante a fs. 2 de este expediente y de todo lo actuado en consecuencia.

II. SIN COSTAS (arts. 530 y 531 del C.P.P.N.).

Regístrese, notifíquese, oportunamente comuníquese de conformidad a lo dispuesto por la resolución N° 96/2013 de superintendencia de esta Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico y devuélvase.

La presente se suscribe en función de la competencia otorgada por el art. 24 bis del C.P.P.N. (texto según ley 27.384).

JUAN CARLOS BONZON
JUEZ DE CAMARA

ANTE MI

GUILLERMO C. SUSTAITA
SECRETARIO DE CAMARA

