



Cámara Federal de Casación Penal

Registro nro.: 812/22

///la Ciudad de Buenos Aires, a los 8 días del mes de junio de dos mil veintidós, se reúnen los miembros de la Sala Tercera de la Cámara Federal de Casación Penal, doctores Eduardo Rafael Riggi, Juan Carlos Gemignani y Gustavo M. Hornos, bajo la presidencia del primero de los nombrados, asistidos por el Secretario actuante, con el objeto de dictar sentencia en la causa n° **FSM 64028954/2013/T01/CFC3**, caratulada "**Bollini, Alejandro Fernando y otro s/recurso de casación**", con la intervención del doctor Raúl Omar Pleé por el Ministerio Público Fiscal, de los doctores Santiago De Marco y Facundo Damián Cosi González en representación de la querella (AFIP), del doctor Mario Alejandro Oderigo por la defensa particular de Alejandro Fernando Bollini y de la doctora Liliana Gladys Cobas por la defensa particular de Justo Pastor Lynch.

Efectuado el sorteo para que los señores jueces emitan su voto, resultó el siguiente orden: los doctores Gustavo M. Hornos, Eduardo Rafael Riggi y Juan Carlos Gemignani.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

El señor juez **doctor Gustavo M. Hornos** dijo:

PRIMERO:

Que el Tribunal Oral en lo Criminal Federal Nro. 3 de San Martín, provincia de Buenos Aires, actuando una de sus integrantes en carácter de jueza unipersonal, con fecha 29 de septiembre de 2021, en lo que aquí interesa, resolvió: "**I. CONDENAR a ALEJANDRO FERNANDO BOLLINI a la pena de DOS (2) AÑOS DE PRISIÓN EN SUSPENSO, con COSTAS**, por considerarlo coautor penalmente responsable del delito de evasión tributaria simple del pago del impuesto al valor agregado correspondiente al ejercicio fiscal del año 2012 por la suma de \$1.838.810,96 -pesos un millón ochocientos treinta y ocho

mil ochocientos diez, con noventa y seis centavos- (artículo 1 de la ley 24.769 y sus modificaciones, arts. 5, 26, 29 inc. 3ero, 40, 41, 45 del Código Penal, y arts. 398, 399, 530, 531 y cc. del CPPN). **II. CONDENAR a JUSTO PASTOR LYNCH** a la pena de **DOS (2) AÑOS DE PRISIÓN EN SUSPENSO**, con **COSTAS**, por considerarlo coautor penalmente responsable del delito de evasión tributaria simple del pago del impuesto al valor agregado correspondiente al ejercicio fiscal del año 2012 por la suma de \$1.838.810,96 -pesos un millón ochocientos treinta y ocho mil ochocientos diez, con noventa y seis centavos- (artículo 1 de la ley 24.769 y sus modificaciones, arts. 5, 26, 29 inc. 3ero, 40, 41, 45 del Código Penal, y arts. 398, 399, 530, 531 y cc. del CPPN)".

Contra esa sentencia las defensas de Alejandro Fernando Bollini y Justo Pastor Lynch interpusieron recursos de casación, que, con fecha 5 de noviembre de 2021, fueron concedidos por el *a quo* y mantenidos en esta instancia.

Fueron puestos los autos en Secretaría por diez días, a los fines de los artículos 465, cuarto párrafo, y 466 del ordenamiento ritual.

Se presentó la defensa de Alejandro Fernando Bollini y ratificó íntegramente el recurso de casación con sus argumentos.

Que en la oportunidad que otorgan los arts. 465, último párrafo y 468 del C.P.P.N., la defensa de Justo Pastor Lynch acompañó breves notas. Reiteró los agravios expuestos en su recurso y solicitó que se case la sentencia condenatoria, toda vez que, sostuvo, encontró apoyo en una errónea aplicación de la ley sustantiva (art. 470 CPPN) y que, en consecuencia, se dicte la absolución de su defendido. Subsidiariamente, pidió que se anule la decisión jurisdiccional impugnada por inobservancia de las normas procesales (art. 471 CPPN).



Cámara Federal de Casación Penal

También, en dicha oportunidad, presentó breves notas la parte querellante -AFIP-, y requirió el rechazo de las impugnaciones deducidas por las defensas. En lo medular, refirió que no procede la aplicación retroactiva del mentado artículo 19 del actual Régimen Penal Tributario, toda vez que se trata de una norma de carácter eminentemente procesal que se dirige exclusivamente a regular el accionar del organismo recaudador, que no modificó el Código Procesal Penal de Nación en cuanto a la forma en que se debe dar inicio y promoción a una causa penal, por lo que, de acuerdo al principio de preclusión, no puede aplicarse sobre actos ya cumplidos. También expuso que la denuncia promovida por el Fisco no se sustentó, como lo sostienen las defensas, en "*meras presunciones*", sino que, por el contrario, se llevaron a conocimiento de la justicia elementos de prueba que avalaban la convicción de los hechos que se estaban denunciando y que finalmente otorgaron certeza para condenar en orden a la evasión del impuesto al valor agregado correspondiente al período señalado por parte de la firma Areco Consignaciones SRL.

En cuanto la alegada desvinculación con el manejo de la empresa por parte de los encausados, consideró que se trata de una afirmación totalmente falaz. En base a la valoración de los elementos probatorios incorporados al proceso, expuso que se constató que los recurrentes eran quienes realmente detentaban la dirección de la firma y tenían la toma de decisiones sobre Areco Consignaciones SRL, y, por lo tanto, quienes tenían el dominio del hecho.

Agregó que, como fuera evaluado por el *a quo*, la conducta analizada no responde a una mera deuda fiscal, sino a la acción deliberada por parte de los responsables de Areco Consignaciones SRL, mediante la presentación de declaraciones juradas engañosas, de ocultar su real capacidad contributiva a

fin de sustraerse del pago del Impuesto al Valor Agregado de dicho ejercicio comercial.

Por último, resaltó también que los recurrentes tuvieron en todo momento la posibilidad de aportar la documentación que respalde con quiénes se correspondían los pasivos o el nombre de sus acreedores, situación que en ningún momento efectuaron, ni en la etapa de fiscalización ni el procedimiento de determinación de oficio, ni en el marco de la causa judicial. De esta manera, consideró que no puede validarse el criterio sostenido por las defensas, en cuanto a que el Fisco debió haber efectuado requerimientos a la totalidad de los proveedores con los que operó la firma durante el año 2012 a fin de verificar si alguno de ellos exteriorizaba que no le hubieran pagado, razonamiento que deviene a todas luces absurdo, pues hubiera resultado materialmente imposible llevar adelante dicha tarea.

Así, la causa quedó en condiciones de ser resuelta.

SEGUNDO:

La defensa particular de Alejandro Fernando Bollini encausó su recurso en ambos supuestos del art. 456 del CPPN.

En síntesis, señaló que en la decisión impugnada se evidencia una errónea aplicación de la ley sustantiva, en tanto no fue aplicada la norma más favorable al imputado. Asimismo, que muestra una evidente inobservancia de las normas legales aplicables, incluyendo en su sustento elementos no ventilados en juicio, y que ha omitido pronunciarse sobre cuestiones planteadas conducentes a la solución del litigio. Todo lo cual implica una violación al derecho de defensa en juicio y al debido proceso.

Agregó que se incurrió en una errónea apreciación de la prueba producida, afectación al derecho de defensa en juicio al invertir la carga de la prueba y arbitrariedad por falta de fundamentación de una sentencia condenatoria que ha sido dictada en base a presunciones legales. Finalmente,



Cámara Federal de Casación Penal

afirmó que se violaron los principios de inocencia y de lesividad, por haberse fundado la condena de evasión tributaria en una deuda que no es exigible por el Fisco. Se refirió también al control que se implementa en la actividad ganadera e industria cárnica.

En particular, recordó que, en base al modificado art. 19 del Régimen Penal Tributario (art. 279 previsto por la Ley 27.430) el Fisco no debe formular denuncia penal sobre la base de una determinación de oficio elaborada a partir de presunciones, tal como ocurrió, según lo consideró, en este caso. Así, concluyó que la AFIP efectuó una denuncia que no era legítima de acuerdo a esas prescripciones y que ello fue soslayado por el tribunal *a quo*.

Concluyó que, de acuerdo a la interpretación del art. 2 del Código Penal, en la resolución recurrida se aplicó erróneamente el derecho y se dejó de lado la aplicación de la ley más benigna para su defendido.

Por otra parte, sostuvo que la sentencia recurrida carece de fundamentación y deviene absolutamente arbitraria, en tanto se omitió el análisis de las pruebas y elementos de juicio obrantes en el proceso y en el propio debate; y que, de esa manera, no se arribó a la verdad material con el grado de certeza exigido para condenar, debido a que las presunciones administrativas resultan infructuosas para otorgarle sustento. Se agravó también por entender que se ha omitido considerar el avanzado estado de deterioro económico puesto de manifiesto por ambas defensas.

Además, consideró que la sentencia yerra al colocar en los hombros de la defensa la carga de demostrar su inocencia, cuando la demostración de la culpabilidad está a cargo del Ministerio Público y también del querellante, quienes deberían acreditar su hipótesis del caso. Y que el Ministerio Público, la parte querellante y el tribunal no han

acreditado la responsabilidad subjetiva de su defendido. Agregó que, en consecuencia, no se ha cumplido con lo que dispone el art. 123 del CPPN.

Por último, mencionó que se ha violado el principio de lesividad, por fundar una condena de evasión tributaria cuya deuda no es exigible por el Fisco.

Por todo ello, la defensa de Alejandro Fernando Bollini solicitó a esta Cámara que case la sentencia, y, subsidiariamente, que declare su nulidad en virtud de lo normado por los arts. 404, inc. 2º, y 123, en vinculación con los arts. 166, 167 inc. 3º y 168º, todos del CPPN.

Hizo reserva del caso federal.

Por su parte, la defensa particular de Justo Pastor Lynch, luego de referirse a la oportunidad, forma, procedencia del recurso y antecedentes del caso, desarrolló los motivos de agravio.

En primer lugar, hizo referencia a la errónea aplicación de la ley sustantiva (art. 456, inc. 1º, del CPPN.), y puntualizó que la sentencia que se impugna omitió la aplicación de la ley más favorable al imputado, dado que la Ley 27.430, en su artículo 19, establece que el organismo recaudador no debe formular denuncia penal sobre la base de una determinación de oficio elaborada a partir de presunciones, tal como ocurrió en este caso. De esta manera, consideró que se debió haber dictado el sobreseimiento de su defendido por la regla prevista en el art. 336, inc. 2º, del CPPN. al mencionar aquéllos supuestos en que la denuncia no fue legalmente promovida.

Luego postuló que su asistido no reviste la calidad de sujeto "obligado" en los términos de la Ley Penal Tributaria y que la decisión a la que ha arribado el *a quo* afecta los principios de legalidad y culpabilidad (arts. 18 de la Constitución Nacional, 9 de la CADH y 15 del PIDCyP).



Cámara Federal de Casación Penal

Señaló, según su criterio y para cada caso, los errores en el razonamiento realizado por el tribunal respecto de los elementos de prueba incorporados al juicio, lo que definió que la sentencia dictada haya encontrado basamento en una fundamentación aparente equiparable, según reiterada doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, a la falta de fundamentación. En la misma argumentación, sostuvo que ha existido arbitrariedad por valoración parcial de la prueba.

Por otra parte, hizo referencia a que la sentencia recurrida resulta arbitraria por realizar una valoración contraria al principio de inocencia, en tanto invierte la carga de la prueba al cuestionar que sea su defendido quien no hubiera aportado prueba.

Asimismo, consideró también arbitrario lo decidido con relación a la supuesta materialidad del hecho en cuestión, refiriendo que no es posible que las presunciones que estiman el tributo debido puedan, *per se*, acreditar un delito, porque no ofrecen certeza respecto de legitimidad de la obligación tributaria. Agregó que el crédito relacionado con la evasión aquí juzgada, y por la que se dictó la sentencia condenatoria, no fue verificado, lo que considera violatorio del principio de lesividad por fundar una condena de evasión tributaria cuya deuda no es exigible por el Fisco.

Indicó también la existencia del vicio sustancial que acarrea la nulidad de las actuaciones con motivo de una notificación efectuada por la AFIP en el domicilio fiscal de la sociedad Areco Consignaciones S.R.L.

En base a todos estos fundamentos, la defensora de Justo Pastor Lynch solicitó que se haga lugar a su impugnación y que, en mérito a sus fundamentos, esta Cámara case la sentencia pronunciada en orden a la errónea aplicación de la ley sustantiva, y dicte la absolución de su defendido.

Subsidiariamente, solicitó que se anule la sentencia impugnada, por errónea aplicación de la ley adjetiva.

También efectuó reserva del caso federal.

TERCERO:

I. Corresponde señalar en primer término que el recurso de casación interpuesto resulta formalmente admisible, toda vez que la sentencia recurrida es de aquellas consideradas definitivas (art. 457 del C.P.P.N.), las partes recurrentes se encuentran legitimadas para impugnarla (art. 459 del C.P.P.N.), los planteos realizados encuadran dentro de los motivos previstos por el art. 456 del C.P.P.N. y se han cumplido los requisitos establecidos por el art. 463 del código de rito.

Asimismo, corresponde recordar que el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos -art. 14.5- y la Convención Americana sobre Derechos Humanos -art. 8.2- exigen el derecho del imputado a someter el fallo condenatorio a un Tribunal Superior con una revisión amplia y eficaz. Directriz que ha sido considerada y sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación como la única compatible con los derechos y garantías invocados por la Constitución Nacional, los Tratados Internacionales de Derechos Humanos y la aplicación que de éstos han efectuado los diversos Organismos y Tribunales competentes (C.S.J.N.: c. 1757 XL. Recurso de hecho, Casal, Matías Eugenio y otro s/ robo simple en grado de tentativa -causa N° 168-).

II. A efectos de realizar un adecuado análisis de los cuestionamientos presentados por los recurrentes, cabe recordar que, en orden a la prueba producida en las jornadas de debate y a aquella incorporada por lectura, el tribunal de juicio encontró debidamente acreditado *“que Alejandro Fernando Bollini y Justo Pastor Lynch -en su condición de socios gerentes de la firma Areco Consignaciones SRL- evadieron, durante el ejercicio fiscal 2012, el pago del impuesto al*





Cámara Federal de Casación Penal

valor agregado por la suma de pesos \$1.838.810, 96, al haber declarado créditos fiscales en exceso y haber omitido declarar los débitos fiscales correspondientes a ingresos derivados de su actividad comercial". El Tribunal consideró que dicha conducta es constitutiva del delito de evasión tributaria simple (artículo 1 de la ley 24.769 y sus modificaciones), cometida por los encausados en calidad de coautores.

III. Para revisar las críticas sobre la fundamentación de la condena, corresponde realizar un breve repaso sobre los principales elementos de prueba valorados en la sentencia dictada.

Así, resulta que el tribunal de juicio tuvo en cuenta la denuncia formulada por la AFIP contra los responsables del contribuyente "Areco Consignaciones SRL", con motivo de la evasión del pago del impuesto al valor agregado del período fiscal 2012 por la suma de pesos \$1.838.810,96, habiendo presentado declaraciones juradas engañosas en las que se omitió declarar los débitos fiscales correspondientes a ingresos derivados de su actividad comercial, así como por la impugnación de créditos fiscales declarados en exceso.

Dicha denuncia tuvo la ratificación por parte del doctor Santiago De Marco, representante de la querella (AFIP), al momento de prestar su declaración testimonial, incorporada por lectura al debate con conformidad expresa de las partes.

También valoró la declaración de créditos fiscales en exceso, los cuales surgieron de la comparación de los datos volcados en los registros de IVA de la firma "Areco Consignaciones SRL". Se tuvo en cuenta el informe final de fiscalización, y las declaraciones testimoniales incorporadas al debate con conformidad de las partes, así de los testigos Daniel Van Lacke y Oscar Bernardo Falabella, como también la declaración testimonial prestada durante la audiencia de debate oral por el testigo Marcelo Porcar.

Además, la señora juez evaluó la determinación de oficio realizada con fecha 20 de marzo de 2017 por la AFIP, la que da cuenta de que: *“se constataron inconsistencias en créditos fiscales, entre los registros de IVA puestos a disposición y los datos de declaración jurada del impuesto al valor agregado...ante la falta de justificación de las diferencias se adecuaron los mismos según surge de los registros de compra... en relación al ejercicio 2012, se realizó un ajuste en concepto de incremento patrimonial no justificado atento a no haberse justificado el incremento interanual de la cuenta “cuentas a pagar”... lo cual derivó en incremento de los débitos fiscales para los períodos de dicho año, conformado por el monto del incremento patrimonial no justificado (consideradas ventas omitidas)...”*.

Tuvo en consideración que, en su declaración, el testigo Marcelo Porcar sostuvo que la resolución determinativa de oficio no fue impugnada por los responsables de “Areco Consignaciones SRL”, por lo que adquirió firmeza, y además, la contradicción entre el argumento de la empresa en cuanto a la demora en presentar la documentación ante el órgano recaudador para que en el año 2013 preparara la declaración de 2012, y lo declarado por testigo Hausch (contador), que afirmó que la empresa no le aportó la documentación a él, y es por eso que no confeccionó las declaraciones respectivas.

Apreció la responsabilidad del encartado Alejandro Fernando Bollini, como sujeto obligado, en primer término por la propia manifestación efectuada por el imputado, ya que surge claro que en el año 2012 revestía el carácter de socio gerente y poseía el 95% del paquete accionario de la firma.

La senteciente evaluó que, pese a la defensa esgrimida por Alejandro Fernando Bollini, en cuanto a que era ajeno al manejo contable de la empresa de la que era principal accionista, no pudo desconocer ese aspecto fundamental de su emprendimiento, dada la estructura de la sociedad SRL. Y que





Cámara Federal de Casación Penal

ello se desprende de las declaraciones incorporadas por lectura al debate, con expresa conformidad de las partes, de los testigos Isauro Nievas, Daniel José Monserrat y Carlos Demelli, todos ellos empleados de la empresa. Los mencionados testigos de manera unánime manifestaron que las autoridades del frigorífico eran Bollini y Lynch. Por su parte, la testigo Liliana Onzari, al prestar declaración testimonial en el debate, señaló a Alejandro Bollini como el dueño de Areco Consignaciones.

También tuvo en cuenta la copia de los antecedentes del Ministerio de Agricultura Ganadería y Pesca, donde la firma "Areco Consignaciones SRL" solicitó la inscripción como Matadero, Frigorífico, Matarife Abastecedor, Depostadero y Frigorífica en el Registro Único de Operadores de la Cadena Agroalimentaria. La nota de presentación, de fecha 26/10/2012, fue firmada por Alejandro Fernando Bollini.

Para el caso de Justo Pastor Lynch, entendió que la desvinculación comercial alegada por el encartado resulta falsa, y que fue otra de las maniobras irregulares a las que estaban acostumbrados los directivos del matadero para eludir sus responsabilidades legales y tributarias.

La magistrada de la anterior instancia destacó que Lynch continuó actuando como gerente de "Areco Consignaciones SRL" y trabajando para la firma Friresa y sus continuadoras. En base a ello y a la prueba testimonial e instrumental de la causa, consideró que Lynch resulta también el sujeto obligado, pues en los hechos ejercía la gerencia y representación de la firma por más que pretendiera ocultar esa realidad documentalmente. Es decir, la prueba del debate demostró que Justo Pastor Lynch ejercía junto con Bollini el manejo y control de la empresa "Areco Consignaciones SRL", como así también que actuaba como gerente del frigorífico.

Es más, constan testimonios de Manuel Fernando Peláez, durante el debate, así como del testigo Javier Miguel Crespo -cuya declaración fue incorporada por lectura con conformidad de las partes-, dando cuenta de que durante sus operaciones comerciales trataban tanto con el encartado Alejandro Fernando Bollini como con Justo Pastor Lynch. También se destacó que los empleados del frigorífico "Areco Consignaciones SRL", Isauro Nieves y Eduardo Antonio Constantino, expresaron en sus declaraciones testimoniales incorporadas por lectura al debate que sus "patrones" eran Bollini y Lynch.

Se tuvo en cuenta además en la sentencia que de los antecedentes de la División Fiscalización Nro. 2 y lo que se desprende de la Nota de la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Pesca obrante en el cuerpo incorporado por lectura al debate, se puede concluir que los gestores reales de la operación del establecimiento Areco Consignaciones SRL, siempre han sido Lynch y Bollini. Este último también le asignó a Lynch el manejo específico de la parte tributaria del frigorífico.

Se analizó asimismo la causa remitida *ad effectum videndi et probandi* "Friresa SA s/ Inf. Ley 24.769" (Expte. FSM 90318/2018), solicitada en carácter de instrucción suplementaria por la querella, en donde se investiga la evasión del pago del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al período 2014, por parte de Bollini y Lynch como responsables de la firma "Friresa SA" (persona jurídica que continuó el funcionamiento del frigorífico luego del concurso de "Areco Consignaciones SRL").

Por otro lado, el decisorio impugnado consideró insuficientes las manifestaciones tanto de Bollini como de Lynch, los que justificaron su conducta en base a la compleja situación económica que atravesaba tanto la actividad como la empresa al momento de los hechos.

Fecha de firma: 08/06/2022

Firmado por: JUAN CARLOS GEMIGNANI, JUEZ CAMARA DE CASACION

Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#34468100#330340468#20220607084806428



Cámara Federal de Casación Penal

En tal sentido se valoró que: *"La condena que aquí se decide no se funda en el no pago de impuestos, sino en las omisiones y falsedades en que incurrieron los señores Bollini y Lynch para evitar declarar y pagar lo debido. Esa es la diferencia entre una mera deuda impositiva y un delito que conlleva el despliegue de un ardid o engaño frente al órgano recaudador como sucede en el caso de autos... no es que los imputados declararon lo que tenían que declarar pero no pudieron afrontar el pago de esas deudas tributarias por problemas financieros de la empresa. Fue una decisión voluntaria la que adoptaron los directivos de Areco Consignaciones de evadir parte de lo que debían tributar mediante presentaciones engañosas a la AFIP"*.

IV. Corresponde ahora ingresar al estudio de los planteos presentados por los recurrentes.

En primer lugar, en relación a los agravios sustentados sobre la violación del derecho de defensa en juicio, es menester destacar que dicho derecho consagrado en el artículo 18 de la Ley Fundamental y convencionalmente a partir de diversos tratados internacionales de derechos humanos, incluye el derecho que toda persona tiene a una defensa eficaz.

El artículo 8.2.c) de la Convención Interamericana de Derechos Humanos establece que toda persona inculpada de un delito tiene derecho a contar con el *"...tiempo y los medios adecuados para la preparación de su defensa."*.

En idéntico sentido el artículo 14.3.b) del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos establece que toda persona acusada de un delito tendrá derecho a *"...disponer del tiempo y los medios adecuados para la preparación de su defensa..."*.

No obstante, cuando el artículo 18 de la Constitución Nacional dispone que la defensa en juicio es

inviolable, no quiere decir que el acusado tenga libertad para alterar a su capricho las reglas comunes de los procesos sino que su libertad de defensa no sea coartada por las leyes hasta impedirle producir la prueba de su inocencia o de su derecho (C.S.J.N., Fallos: 125:14).

Al respecto, el planteo de nulidad realizado por la defensa de Justo Pastor Lynch, aduciendo una notificación errónea de la ampliación de denuncia por parte de la AFIP e imposibilidad de defensa material, no puede obtener favorable acogida.

Por el contrario, con las constancias de autos se ha verificado que contaron esas partes a lo largo de todo el proceso con la posibilidad cierta de ejercer su defensa material y técnica de las imputaciones que pesaban en su contra, no advirtiéndose violación a la garantía constitucional mencionada. Los imputados tuvieron el derecho de probar, contradecir y alegar sobre el suceso que se les atribuye, en distintas instancias procesales y en ellas no se verificó consideración de tal extremo.

Se menciona particularmente la ampliación de declaración indagatoria ante el Juzgado Federal de Mercedes. Luego, en el contexto del debate oral y público, una vez abierto el debate se interrogó a las partes sobre la existencia de alguna cuestión preliminar que quisieren plantear, respondiendo todas en forma negativa. También, en el mismo debate, la incorporación por lectura de las piezas procesales oportunamente solicitadas por las partes, las cuales fueron puestas en su conocimiento, tanto a la fiscalía, a la querella, como a las defensas, quienes manifestaron su adhesión a que éstas se tengan por reproducidas e incorporadas por lectura al mencionado debate. Así, entre las pruebas que se procedió a incorporar se encuentra la mentada ampliación de denuncia de la AFIP.

Fecha de firma: 08/06/2022

Firmado por: JUAN CARLOS GEMIGNANI, JUEZ CAMARA DE CASACION

Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORROS, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#34468100#330340468#20220607084806428



Cámara Federal de Casación Penal

En orden a las precedentes consideraciones, no puede concluirse que la defensa hubiere sido privada, en las condiciones ya expuestas, de un elemento útil y pertinente para juzgar el hecho que conformó la materia de proceso y que, como se señalara, no cuestionó durante la sustanciación del mismo.

Además, cabe seguir la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en cuanto a que la declaración de la nulidad no procede por el sólo interés del formal cumplimiento de la ley (Fallos: 295:961; 298:312), siendo inaceptable en el ámbito del derecho procesal la declaración de nulidad por la nulidad misma (Fallos: 303:554; 322:507).

Al respecto, también cabe valorar lo afirmado por la querella en cuanto al tiempo en que fue decretada la quiebra de Areco Consignaciones SRL y su notificación, junto con la designación de la síndico. Ello se concretó transcurridos dos años de la culminación del procedimiento determinativo de oficio.

Zanjada esta cuestión, toca ahora referirme al agravio planteado en cuanto a la errónea aplicación de la ley sustantiva.

En este sentido, ambas defensas -como se ha señalado más arriba- consideran que la AFIP efectuó una denuncia que no era legítima de acuerdo a esas prescripciones y en base al actual artículo 19 de la ley 27.430, aduciendo que la resolución recurrida se apartó de la aplicación de la ley más benigna para sus defendidos (art. 2 del Código Penal).

Ahora bien, con fecha 30 de diciembre de 2017 entró en vigencia la ley 27.430 (B.O. 29/12/2017), que en su artículo 279 aprobó el Régimen Penal Tributario. Dicho régimen, en su artículo 19 establece: *"El organismo recaudador no formulará denuncia penal cuando surgiere manifiestamente que no se ha verificado la conducta punible dadas las*

circunstancias del hecho o por mediar un comportamiento del contribuyente o responsable que permita entender que el perjuicio fiscal obedece a cuestiones de interpretación normativa o aspectos técnico contables de liquidación. Asimismo y exclusivamente a estos efectos, podrá tenerse en consideración el monto de la obligación evadida en relación con el total de la obligación tributaria del mismo período fiscal. Del mismo modo, no corresponderá la denuncia penal cuando las obligaciones tributarias o previsionales ajustadas sean el resultado exclusivo de aplicación de las presunciones previstas en las leyes de procedimiento respectivas, sin que existieren otros elementos de prueba conducentes a la comprobación del supuesto hecho ilícito. La determinación de no formular la denuncia penal deberá ser adoptada mediante decisión fundada con dictamen del correspondiente servicio jurídico, por los funcionarios a quienes se les hubiese asignado expresamente esa competencia y siguiendo el procedimiento de contralor que al respecto se establezca en la reglamentación”.

Es de señalar que la disposición trascripta, tiene su fundamento en la finalidad de evitar que lleguen a conocimiento de la justicia aquellos hechos que no constituyen delito, frente a los supuestos de hecho en que manifiestamente no se haya podido constatar la conducta punible o por mediar un comportamiento del contribuyente o responsable que permita entender que el perjuicio fiscal obedece a cuestiones de interpretación normativa o aspectos técnico contables de liquidación.

En efecto, la legislación puntualiza tres causales para no realizar la denuncia penal: 1. Las circunstancias del hecho; 2. Por mediar un comportamiento del contribuyente que permita entender que el perjuicio fiscal obedece a cuestiones de interpretación normativa o aspectos técnicos contables de liquidación; y 3. Cuando las obligaciones tributarias surjan





Cámara Federal de Casación Penal

exclusivamente de la aplicación de presunciones sin poseer además otros elementos de prueba contundentes.

Lo que interesa resaltar aquí es el margen de discrecionalidad técnica que posee la autoridad para efectuar la denuncia penal, ya que el legislador le atribuye *"la facultad de apreciar en cada supuesto de hecho en concreto y decidir para el interés público con libertad de elección entre alternativas si formular la denuncia penal correspondiente o no, decidiendo por criterios de oportunidad, económicos o sociales, y que son susceptibles de control jurisdiccional mediante verificación de los elementos reglados de todo acto administrativo de no denunciar el ilícito penal, y la obligación del dictamen del correspondiente servicio jurídico, acudiendo a criterios razonables que justifique su decisión"* (Julio C. Báez, Horario Romero Villanueva, *Introducción Régimen Penal Tributario Argentino*. E. Erreius 2019 p. 575 - 576).

Formuladas las precedentes consideraciones, y en relación a los respectivos planteos efectuados en las impugnaciones interpuestas, cabe recordar que ya he tenido oportunidad de sostener que la aplicación retroactiva de la ley penal más benigna debe surgir del análisis integral de las circunstancias del caso sometido a estudio y debe ser aplicada en relación a la normativa de que se trate en su totalidad, resultando improcedente la selección de los preceptos incluidos en otra legislación que resulten beneficiosos pero considerados en forma aislada.

En efecto, no puede olvidarse que la Corte Suprema de Justicia de la Nación estableció que debe desecharse la posibilidad de aplicar, a partir del criterio de mayor benignidad que establece el artículo 2 del Código Penal, distintos regímenes legales en forma parcial, pues dicho principio exige que la comparación entre dos normas que se

sucedan en el tiempo, se realice tomando la totalidad de sus contenidos, entre los que se consideran no sólo la sanción, los elementos típicos y las circunstancias agravantes o atenuantes, sino también las situaciones que influyen en la determinación de la pena (cfr. R.1972.XLI: "REVELLO, Carlos Agustín y otros s/ abuso de autoridad en los términos del artículo 248 del C.P. -causa Nro. 10.503", rta. el 21 de noviembre de 2006; citado, entre muchos otros, en la causa "AVOGADRO, Marcelo s/recurso de casación", Reg. Nro. 15.215, rta. el 7 de julio de 2011).

Y que cuando "...la ley sancionada con posterioridad al hecho incriminado depare, en definitiva, un tratamiento más favorable al imputado, ella debe ser aplicada íntegramente, incluyendo aquellos aspectos que, individualmente considerados, resulten desventajosos con relación a la ley anterior" (Fallos: 310:267).

En este sentido, y según se desprende de los fundamentos de la sentencia dictada, resulta que se ha aplicado la ley vigente al momento de la consumación de la conducta objeto de condena, la que resulta entonces razonable. Teniendo en cuenta además que, amén de la cuestión relativa a si se trata de una disposición de carácter procedimental o sustantivo que justifique la aplicación del principio invocado, tampoco se evidencia que dicha normativa cuya aplicación se reclama proceda en el caso, en tanto no se advierte del cúmulo probatorio incorporado al juicio y en el que se fundamentó la decisión cuestionada, que la imputación formulada, y la condena pronunciada, se hubieren sustentado u obedecido, en cuanto al perjuicio fiscal, a cuestiones de interpretación normativa o aspectos técnico contables de liquidación, o, en su caso, que haya surgido de la exclusiva aplicación de presunciones sin apoyatura en otros elementos de prueba contundentes.

Fecha de firma: 08/06/2022

Firmado por: JUAN CARLOS GEMIGNANI, JUEZ CAMARA DE CASACION

Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#34468100#330340468#20220607084806428



Cámara Federal de Casación Penal

Antes bien, la imputación efectuada a los encausados fue corroborada, tal como surge de la específica fundamentación expuesta en la sentencia, en la que fue lógica y suficientemente analizada la referida cuestión, dado que, incluso, se precisó que la circularización a los proveedores de "Areco Consignaciones SRL" existió y que da cuenta de ello el incidente que no fue analizado por la defensa, detallándose además los específicos procedimientos que dieron concreta apoyatura a la determinación de oficio efectuada oportunamente por la AFIP, en la que las presunciones legales establecidas en la Ley 11.683 aplicadas, fueron acreditadas por la prueba producida.

En efecto, la disposición contenida en el artículo 19 del Régimen Penal Tributario, según la Ley 27.430, debe entenderse en conjunto con el art. 1 del Régimen Penal Tributario respecto a la necesidad de que exista "ardid o engaño" en la conducta del contribuyente para que se configure el tipo penal tributario de "evasión" (ya sea en su calificación "simple" o "agravada"). Entonces, sin declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, no corresponde promover una acción penal.

Es entonces que el citado artículo 19 es consecuente con el art. 1 en los casos en los cuales el ajuste fiscal obedezca a cuestiones de interpretación de la norma o aspectos técnicos de la liquidación y pago del mismo -es decir, si el contribuyente y el Fisco sostienen dos criterios interpretativos diferentes respecto a la norma-. O bien, cuando el ajuste se basa en una impugnación de tipo "técnica", o de simples presunciones, ya que se cuestiona que en esos casos pueda imputarse al contribuyente haber incurrido en declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño.

Esas situaciones, como se dijo, no han sido demostradas en el caso, en el que se han acreditado, en definitiva, las omisiones y falsedades concretas en las que incurrieron los señores Bellini y Lynch para evitar declarar y pagar al fisco lo debido, desplegando un concreto ardid para engañar al organismo recaudador y evadir el pago de la suma debida.

Del estudio de la fundamentación otorgada al fallo pronunciado, no se advierte vicio alguno en la valoración de las pruebas arrimadas al juicio, habiéndose respetado el principio de razón suficiente a los fines de concluir la condena pronunciada; por lo que, además, ha quedado a cubierto de la tacha de arbitrariedad pretendida por los recurrentes. El análisis de los elementos incriminatorios reunidos en el expediente, valorado con sujeción a las reglas de la sana crítica racional, evidencia que la calificación de la conducta de los encartados como evasión tributaria simple del pago del Impuesto al Valor Agregado, correspondiente al ejercicio fiscal ya mencionado, se encuentra suficientemente fundada.

En este contexto, los planteos de la defensa respecto a la acreditación del dolo deben ser descartados porque, conforme se ha puesto de relieve, el tribunal ponderó numerosos elementos de prueba que evidenciaron que los encausados tuvieron el conocimiento y la voluntad de evadir mediante ardid y engaño el tributo respecto al período indicado (evasión tributaria simple del pago del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al ejercicio fiscal del año 2012 por la suma de \$1.838.810,96 -pesos un millón ochocientos treinta y ocho mil ochocientos diez, con noventa y seis centavos-).

En tal sentido, corresponde resaltar la presentación de declaración jurada engañosa en la que se omitió la declaración de los débitos fiscales correspondientes a ingresos derivados de su actividad comercial y se declararon





Cámara Federal de Casación Penal

créditos fiscales en exceso, así como los intentos de desvincularse de los manejos contables de la empresa; entre otros.

De esta manera, las conclusiones a las que arriba el fallo recurrido, constituyen la derivación necesaria y razonada de las constancias de la causa y la aplicación del derecho vigente al caso concreto, contando con el grado de certeza necesario exigido a todo veredicto de condena, sin que las críticas que formulan los recurrentes logren conmover lo resuelto como acto jurisdiccional válido (arts. 123, 398, 404, inc. 2º del C.P.P.N.).

Tampoco se vislumbra acreditado el argumento presentado por las defensas en cuanto a que en el razonamiento plasmado en el fallo se hubiere incurrido en una inversión de la carga de la prueba que haya exigido a los peticionantes probar su ajenidad al ilícito en cuestión.

Por el contrario, el *a quo*, al momento de ponderar los extremos que fundamentaron el decisorio, sustentó su posición no sólo en las pruebas que justificaron la calificación legal y las penas impuestas, sino también, específicamente, en que existió la circulación a los proveedores de Areco Consignaciones SRL, para fiscalizar si poseían deudas con el frigorífico. Cabe traer aquí lo reseñado por el *a quo* en cuanto a que en aquel procedimiento se pudo detectar el comportamiento de la empresa en cuanto no reflejaba la realidad de sus operaciones, y que los imputados, como responsables de la contribuyente Areco Consignaciones SRL, tuvieron la posibilidad de aportar no sólo la documentación que respalde con quienes se correspondían esos pasivos sino también el nombre de sus acreedores, situación que en ningún momento efectuaron.

Cierto es que, como se evalúa en el decisorio recurrido, lo señalado no representa una inversión de la carga

de la prueba, sino que la operatoria de la AFIP permitió esclarecer que aquello declarado por la empresa no se condecía con la realidad económica que atravesaba: *"Se desentrañó, luego del análisis de la documentación de la empresa, que se inventaban deudas y créditos fiscales para no pagar lo debido. La empresa tuvo la oportunidad tanto en sede administrativa como en sede judicial de presentar comprobantes para descalificar el análisis y las conclusiones del organismo recaudador, pero no lo hizo. Siquiera ofreció prueba en esta sede. De tal manera sus críticas a la tarea desplegada por la AFIP resultan dogmáticas"*.

Además, dichas circunstancias ya habían sido ponderadas al momento de sopesar la prueba que fundamentó el auto de procesamiento de los encartados cuando se ponderó que: *"la Determinación de Oficio practicada con fecha 20/3/2.017 por el mismo organismo recaudador y la que obra a fs. 196/203 del respectivo Cuerpo de IVA, en donde consta que "...se constataron inconsistencias en créditos fiscales, entre los registros de I.V.A. puestos a disposición y los datos de declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado... ante la falta de justificación de las diferencias se adecuaron los mismos según surgen de los registros de compras... en relación al ejercicio 2012, se realizó un ajuste en concepto de incremento patrimonial no justificado atento a no haberse justificado el incremento interanual de la cuenta "Cuentas por Pagar"... lo cual derivó en incremento de los débitos fiscales para los períodos de dicho año, conformado por el monto del incremento patrimonial no justificado (consideradas ventas omitidas)"*.

Por su parte, la AFIP señaló: *"en relación al ejercicio 2012, se realizó ajuste en concepto de incremento patrimonial no justificado atento no haberse justificado el incremento interanual de la cuenta "Cuentas por Pagar", ello conforme lo previsto en el artículo 18, inc. f), de la Ley N°*





Cámara Federal de Casación Penal

11.683 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones), lo cual derivó en incremento de los débitos fiscales para los períodos de dicho año, conformado por el monto del incremento patrimonial no justificado (consideradas ventas omitidas), más un DIEZ POR CIENTO (10%) en concepto de renta dispuesta o consumida en gastos no deducibles. Se aplicó la tasa del impuesto sobre dichas diferencias, con la prevención de considerar la proporción de operaciones declaradas al 10,5% y al 21%. Luego, el ajuste fue prorrateado ante los períodos fiscales del año 2012 de acuerdo al peso relativo de los débitos fiscales declarados para cada uno de ellos" (ver la ya referida resolución de Determinación de Oficio)".

En definitiva, el tribunal concluyó, razonablemente, que dicho cuadro probatorio "resulta grave, preciso y concordante para tener por acreditado el extremo tratado en este apartado".

Más precisamente, y como fue ponderado en el fallo, la AFIP dio lugar al procedimiento determinativo de oficio de deuda una vez que se procedió a la comparación de los datos volcados en los registros de IVA con las de las declaraciones juradas de IVA. Además, requirió la apertura del pasivo de cierre del año 2012 y su documentación respaldatoria; se proyectó un ajuste a las ventas por incremento patrimonial no justificado en concepto de rentas dispuesta y consumida; y se notificó las proyecciones detectadas por la inspección y que no fueron conformadas a través de la presentación de las declaraciones juradas rectificativas.

Así, los informes técnicos cuyo valor se cuestiona fueron tramitados con arreglo a las normas administrativas que habilitan el ejercicio de las oportunas defensas para concluir en la correspondiente determinación de oficio. Los funcionarios de la AFIP actuaron en base a las leyes tributarias y administrativas que rigen su función diaria, sin

que se observe un uso abusivo o arbitrario de su actividad funcional dirigido a la vulneración de la Constitución o de leyes nacionales o provinciales.

Corresponde concluir que las defensas no han demostrado la arbitrariedad, ni la violación de la ley sustantiva en la sentencia pronunciada, toda vez que el tribunal tuvo por acreditada la conducta objeto de condena, en base a los elementos de prueba descriptos más arriba, los que se consideraron suficientemente para sustentar el fallo condenatorio dictado; resultando entonces los planteos presentados por las defensas respectivas una mera discrepancia respecto del mérito otorgado a los hechos y la prueba en los que encontró apoyatura la sentencia que impugnan, inhábil para demostrar que el juzgador ha caído en el absurdo, en la arbitrariedad o violado las leyes de la sana crítica racional.

V. En conclusión, los agravios presentados sólo evidencian opiniones diversas sobre la cuestión debatida y resuelta (C.S.J.N. Fallos 302:284; 304:415; entre otros); mientras que el resolutorio cuenta con los fundamentos jurídicos mínimos, necesarios y suficientes, que impiden su descalificación como acto judicial válido (Fallos: 293:294; 299:226; 300:92; 301:449; 303:888, entre muchísimos otros).

Por lo expuesto, propongo al Acuerdo que se rechacen los recursos de casación interpuestos, sin costas en esta instancia en virtud de haberse efectuado un razonable ejercicio del derecho al recurso previsto en el artículo 8.2.h. de la CSDH (arts. 530 y 531 *in fine* del C.P.P.N.); y que se tenga presente la reserva del caso federal.

El señor juez **doctor Eduardo Rafael Riggi** dijo:

1. Las plurales consideraciones vertidas por el doctor Gustavo M. Hornos en su voto, a cuyos fundamentos cabe remitirse a fin de evitar repeticiones inútiles, permiten descartar la existencia de nulidades, así como vicios de



Cámara Federal de Casación Penal

fundamentación en la sentencia impugnada, capaces de provocar una errónea aplicación de la ley penal sustantiva.

Tan sólo nos interesa destacar que sin perjuicio que la pretendida aplicación retroactiva del artículo 19 de la ley 27.430 -que establece la dispensa de denuncia por parte del organismo recaudador por falta de verificación de la conducta punible- se presenta como una cuestión novedosa que no fue debatida en la anterior instancia, lo cierto es que como bien señala el distinguido colega preopinante, una interpretación teleológica de la norma a la luz de las concretas circunstancias del caso lleva a la necesaria conclusión que no nos encontramos frente a una ley penal más benigna que desplace la aplicación de la que se encontraba vigente al momento del hecho.

En esa línea, no es posible desatender que la finalidad del citado artículo es *"evitar denuncias infundadas, concentrando toda la eficacia de la persecución penal en aquellos casos en que sí se ha cometido un delito tributario o previsional."* (Cfr. Carlos Enrique Edwards. "La nueva reforma a la ley penal tributaria y previsional". Editorial La Ley. Suplemento especial nuevo régimen penal tributario. Enero 2012. Página 37.).

En el *sub examine* la denuncia que diera origen a la presente se habría realizado con anterioridad a la entrada en vigencia del mentado artículo 19 y si bien la reforma operada mediante la ley 27.430 introdujo cómo hipótesis de abstención de denuncia a aquellos supuestos en que las obligaciones tributarias surjan exclusivamente de la aplicación de las presunciones previstas en la ley 11.683, sin que existieran otros elementos de prueba conducentes a la comprobación del ilícito, esa situación resulta diametralmente opuesta a lo sucedido en la presente en la que la imputación efectuada a los acusados resultó corroborada a partir del cúmulo de

probanzas arrojadas, cuyo análisis fundado permitió constatar el perjuicio fiscal ocurrido y las omisiones y falsedades desplegadas por Bellini y Lynch para evadir el pago de lo debido.

Al respecto conceptuamos oportuno memorar que *"Si bien no podría condenarse por el delito previsto en la Ley Penal Tributaria n° 24.769 sólo mediante presunciones (art. 18 de la ley 11.683), la existencia de éstas -se dijo- resulta, en principio, suficiente para iniciar el sumario criminal tendiente a comprobar si los incrementos patrimoniales no justificados se deben a la existencia de maniobras evasivas"* (Cfr. CFCP, causas N° 6100, Sala I "Iribarne, Gustavo s/recurso de casación.", Reg. N° 7764 del 22/06/05 y n° 6012, Sala II "Braunstein, Adrián Leonardo s/recurso de casación Registro" n° 7963 del 21/9/2005).

Por otra parte, en lo atinente a la invocada violación al principio de lesividad, como bien indica la parte querellante, lo resuelto en sede concursal no resulta vinculante en el proceso criminal, ello es así en tanto la exigibilidad o posibilidad de cobro de la deuda fiscal no obsta a la efectiva existencia de un crédito en favor del erario público constatado en sede criminal.

Por lo demás, habremos de recordar que a la hora de fundamentar un fallo los jueces no están obligados a ponderar una por una y exhaustivamente todas las pruebas agregadas, sino sólo aquellas que estimen conducentes para fundar sus conclusiones, ni tampoco a tratar todas las cuestiones expuestas y examinar argumentos que, en su parecer, no sean decisivos (CSJN Fallos 307:1121, entre muchos otros).

Es que sólo la omisión de tratar aspectos conducentes para la solución de la causa priva a la sentencia de sustento como acto judicial válido (Fallos 314:737); y de allí que el deber de fundamentación no incluye el tratamiento de pruebas o



Cámara Federal de Casación Penal

alegaciones que no se estimen determinantes ni decisivas para definir el desenlace de la cuestión.

En definitiva, con las consideraciones expuestas, adherimos al voto del doctor Gustavo M. Hornos, con la salvedad que consideramos que el rechazo de los recursos intentados debe ser con imposición de costas de conformidad con las previsiones del artículo 530 y concordantes del Código Procesal Penal de la Nación.

Tal es nuestro voto.

El señor juez **doctor Juan Carlos Gemignani** dijo:

Convocado en estas actuaciones a expedirme en tercer término, y guiado por el razonable objetivo de evitar tediosas e innecesarias reiteraciones, doy por reproducidos los sucesos del caso, y por coincidir en lo sustancial con los fundamentos y las conclusiones desarrolladas por el colega que abrió el presente Acuerdo, doctor Gustavo M. Hornos, que llevan, a su vez, la adhesión del doctor Eduardo Rafael Riggi, habré de sumarme a su propuesta de rechazar los recursos de casación interpuestos, aunque con la imposición de costas a las defensas particulares (arts. 470 y 471 -a contrario sensu-, 530 y 531, del C.P.P.N.).

Así voto.

Por ello, en mérito al acuerdo que antecede, el Tribunal, **RESUELVE:**

RECHAZAR los recursos de casación interpuestos por las defensas de Alejandro Fernando Bollini y Justo Pastor Lych y, por mayoría, con costas en la instancia (arts. 530 y 531 del C.P.P.N.).

Regístrese, notifíquese, comuníquese al Centro de Información Judicial -CIJ- (Acordada de la CSJN 5/2019) y remítase al Tribunal de procedencia, sirviendo la presente de atenta nota de envío.

Ante mi,

NOTA: Se deja constancia que el señor juez doctor Eduardo Rafael Riggi emitió su voto y no firma la presente por encontrarse en uso de licencia (artículos 399 *in fine* del C.P.P.N. y 109 del Reglamento para la Justicia Nacional).
Secretaría, 8 de junio de 2022.

Fecha de firma: 08/06/2022

Firmado por: JUAN CARLOS GEMIGNANI, JUEZ CAMARA DE CASACION

Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#34468100#330340468#20220607084806428