



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA A

FRO 55550/2018/1/CA1

Visto, en Acuerdo de la Sala "A" integrada el expediente N° FRO 55550/2018/1/CA1 caratulado "Iepsi S.A; Inés, Juan Carlos Ariel; Brunelli, Nelson Aníbal y otros por infracción ley 24.769" (proveniente del Juzgado Federal N° 2 de la ciudad de San Nicolás).

El Dr. Fernando Lorenzo Barbará dijo:

1.- Vinieron los autos al tribunal en virtud de los recursos de apelación interpuestos por Nelson Julio Aníbal Brunelli (fs. 192/195 y vta.), Susana María Rodríguez (fs. 196/198 y vta.) y Juan Carlos Ariel Inés (199/204), todos con el patrocinio letrado del Dr. Juan Carlos Marchetti, contra la resolución de fecha 5 de julio de 2019 que dispuso sus procesamientos por el presunto delito de evasión simple previsto en el artículo 1 de la ley 24.769, Impuesto a las Ganancias por el período fiscal 12 de 2011 al 11 del 2012 por el monto de \$2.058.035,95, con el agravante del artículo 15 inc. b) de esa ley, y en el caso de Inés también del a).

2.- Al apelar, Nelson Julio Aníbal Brunelli manifestó que no se indicó cuáles serían las supuestas "menores ventas" a las que aludió el auto recurrido, y que su empresa (Iepsi S.A) tiene como clientes a pacientes de obras sociales de primer orden, en razón de lo cual no existía ninguna posibilidad de poder cobrar prestaciones que no fueran facturadas. Indicó que la firma aportó un detalle de sus movimientos bancarios, el que si bien no fue compartido por AFIP, no implica que no se haya entregado como se mencionó.

En cuanto a la exteriorización realizada por su esposa Susana Rodríguez, dijo que si bien hubo un error, fue subsanado, determinándose que desde el año 2012





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA A
FRO 55550/2018/1/CA1

había aportado \$3.000.000 a la firma Iepsi S.A y al 22 de julio de 2016 el saldo adeudado era de \$1.000.000, habiéndose acogido a lo establecido en ley 27.260, por tanto se desconoció algo expresamente previsto por una ley nacional que es clara respecto a que quien exteriorizó no tiene que justificar de donde extrajo el dinero y menos aún debe demostrar donde estaba contabilizado. Que de tal modo la única posibilidad legal que existía era incluirla en los Libros de Directorio y de Actas, y es lo que se hizo; por eso -a su criterio- la atribución de responsabilidad por el hecho de que no surge de los libros contables, es incompatible con la legalidad, porque si estuviera registrado no se hubiera podido exteriorizar en base a ley 27.260.

Señaló que la ley 27.430 dice en forma expresa que el órgano administrador no formulará denuncia penal cuando los hechos surjan de presunciones, que es lo que ocurrió en el caso de autos.

Cuestionó el embargo trabado por ser realmente desproporcionado.

3.- Juan Carlos Ariel Inés se agravió sosteniendo que la resolución es arbitraria, incongruente y contraria a Derecho, por tanto solicitó que se declare su nulidad, ya que las conclusiones vertidas constituyen meras presunciones y conjeturas que violentan sensiblemente el goce de la presunción de inocencia.

Expresó que los estados contables reflejan la situación de la empresa y no lo que pretendió la AFIP, que jamás se ocultó documentación alguna, y además la ley 27.260 libera a los profesionales certificantes por la existencia de este tipo de hechos. Agregó que siempre buscó respaldar lo que los socios y la sociedad expusieron, y que





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA A
FRO 55550/2018/1/CA1

la defensa de la posición de un cliente no puede ser nunca idónea para encuadrar la conducta del contador en complicidad o participación.

Aludió que negó rotundamente su participación en el presunto ilícito, pero que no obstante ninguno de esos dichos fueron tenidos en cuenta, a pesar de la verosimilitud que trasuntan y la corroboración que encuentran en las constancias de autos.

Finalmente, manifestó no estar de acuerdo con el monto de embargo dispuesto que asciende a la suma de \$750.000, por resultar un despropósito en relación con los hechos y una eventual e imposible condena.

3.- Elevados los autos, se dispuso la intervención de esta Sala "A". Designada audiencia para informar, las partes presentaron memoriales, quedando los autos en condiciones de resolver.

3.1.- La Fiscalía General dictaminó que la resolución efectuó un detallado y minucioso análisis de la totalidad de los elementos existentes en la causa, que fundamentan debidamente la decisión arribada y satisface acabadamente las exigencias legales, ya que encuentra sustento en las numerosas pruebas incorporadas que fueron valoradas de acuerdo a las reglas de la sana crítica racional y permiten arribar, -con el grado de probabilidad exigido en esta etapa- al procesamiento de los imputados por el delito investigado.

Y Considerando que:

1.- Surge de autos que en oportunidad de celebrarse la audiencia en los términos del artículo 454 del CPPN, el defensor de Susana María Rodríguez, estando debidamente notificado, no efectuó presentación alguna a fin





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA A
FRO 55550/2018/1/CA1

de exponer los fundamentos del recurso interpuesto oportunamente. Consecuentemente, se impone la aplicación de lo dispuesto en la mencionada norma del código adjetivo (ley 26.374) en su segundo párrafo, y por tanto corresponde tener por desistido el recurso de apelación interpuesto por la defensa de la encartada.

2.- La defensa de Juan Carlos Ariel Inés planteó la nulidad de la resolución por considerar que es arbitraria, incongruente y contraria a Derecho.

Sin embargo, observo que en el caso en estudio el fallo se ajustó a las exigencias del artículo 123 del CPPN, en tanto expresó el razonamiento seguido por el juez, con base en las probanzas que enumeró y analizó, para dar sostén a la decisión a que arribó; por lo que en tales términos resulta válido, ya que le permitió a la parte conocer los argumentos jurídicos por los que resolvió de ese modo y en tal sentido pudo impugnarlos, cumplimentándose los principios que emanan del artículo 18 de la Constitución Nacional como son los de defensa en juicio y el debido proceso, sin perjuicio de lo que pueda decirse en cuanto al acierto del juicio que instrumenta, que aquí será revisado.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación sostuvo que la tacha de arbitrariedad es atribuible a las sentencias que aparecen **"determinadas por la sola voluntad del juez"**, adolecen de **"manifiesta irrazonabilidad"** o de **"desacierto total"** o exhiben una **"ausencia palmaria de fundamentos"** circunstancias que, conforme a las constancias incorporadas al expediente y a la valoración que de ellas se ha hecho, no se verifican en el caso (v. Fallos 238:23; 238:566 y 242:179).

Por tanto, su pedido no puede prosperar.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA A
FRO 55550/2018/1/CA1

3.- Las actuaciones de autos se iniciaron a raíz de la denuncia efectuada por la AFIP-DGI con motivo de la fiscalización llevada a cabo a la empresa Iepsi S.A con sede en la ciudad de San Nicolás, ello a raíz de haberse detectado en la base de datos del organismo recaudador que la sociedad poseía acreditaciones bancarias informadas superiores a las ventas declaradas en IVA para el período fiscal 2012, y que además se verificó que había presentado la declaración jurada de ganancias 2012 repitiendo los datos de la correspondiente al año anterior. En razón de ello se inició una auditoria que requirió información solicitando los subsidiarios de IVA compra e IVA ventas, resúmenes bancarios depurados de todo concepto no relacionado con la actividad y balances generales del período bajo análisis.

4.- Corresponde recordar, tal como lo he señalado en numerosos votos, que: **"...la fundamentación del auto que dispone el procesamiento, aunque imprescindible, basta con que sea somera (conf. art. 308 del Código Procesal Penal, ley 23.984). Sólo supone una estimación de la responsabilidad del imputado que no requiere más sustanciación que haberlo escuchado y evacuado brevemente las citas útiles que hubiera hecho (arts. 294, 304 y 306 del código citado). Esa estimación no es definitiva ni vinculante. El mismo juez puede revocarla posteriormente y el defensor tendrá oportunidad de pronunciarse si el fiscal requiere la elevación a juicio (conf. arts. 311 y 348 del código citado)"** (Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, Sala "A", autos: "Lanza, Pedro; Lanza, Andrés-Contribuyente: OBRAFI S.R.L. sobre evasión tributaria simple", 17 de julio de 2008. La Ley Online, cita online: AR/JUR/8389/200).





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA A

FRO 55550/2018/1/CA1

4.1.- Desde esta óptica, el magistrado señaló en qué consistió la maniobra que se le atribuyó a Nelson Aníbal Brunelli en su carácter de Presidente de Iepsi S.A, a quien procesó como presunto autor del delito de evasión simple de tributos. Así, detalló cómo se desarrollaron los hechos y el grado de intervención que habría tenido en su supuesta comisión. Lo mismo hizo respecto del contador de la empresa -Juan Carlos Ariel Inés- a quien procesó como partícipe necesario del ilícito.

Debe interpretarse que el tipo penal en cuestión requiere la producción de cualquier ardid o engaño para ocultar, modificar, disimular o no revelar la real situación económica o patrimonial con el objeto de dificultar o impedir la fiscalización o percepción del tributo; en el caso de autos ha existido un hecho imponible, que generaba una obligación fiscal que fue eludida.

Para ello, el juez de primera instancia indicó con claridad y suficiencia -para esta etapa del proceso- cuál fue la maniobra realizada por los imputados para evadir el pago de un impuesto nacional, y que resumidamente habría consistido en la consignación de datos inexactos en la declaración jurada, incurriendo en omisiones a los efectos de reducir el saldo a ingresar y evitar abonar el tributo en su justa medida en oportunidad de su vencimiento mediante la exteriorización de menores ventas a las realizadas de acuerdo a las acreditaciones bancarias de la firma, y de tal modo ocultar la verdadera realidad económica de Iepsi S.A para engañar al ente recaudador, conducta ésta que resulta constitutiva del ardid o engaño referido para realizar alguna de las acciones previstas, e implica semiplena prueba del elemento objetivo del tipo penal





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA A
FRO 55550/2018/1/CA1

en cuestión.

Los detalles de esta operatoria -y el trabajo que se hizo para detectarla- fueron explicados en la denuncia que dio origen a este proceso (fs. 3/12), y valorados por el Ministerio Público Fiscal como hechos constitutivos de la presunta comisión de un delito al solicitar la declaración indagatoria de los procesados.

4.2.- Respecto al agravio sobre que el auto apelado fundó la responsabilidad de los imputados en base a una deuda determinada de manera presuntiva, entiendo que ello no es así, puesto que para llegar a las conclusiones que volcó en su declaración la funcionaria de la AFIP-DGI Patricia Noemí Roncolato (fs. 19/21), se tomaron datos e información que no puede considerarse como presuntiva en su totalidad, sino que para ello se partió de datos ciertos que el organismo de control constató (declaraciones juradas presentadas por el propio contribuyente, información sobre cheques negociados en diversas mutuales, transferencias entre cuentas, depósitos por liquidación de accidentes de trabajo, etc.) y luego sobre esta información procedió a efectuar las determinaciones de oficio a las que la ley tributaria la faculta.

Véase que tal como lo relató la inspectora del organismo, el contribuyente aportó la documentación requerida a excepción de los resúmenes bancarios de los meses 10 y 12 del año 2012, que además omitió realizar la depuración de las acreditaciones bancarias, por tanto fue hecho por ella, verificando que eran efectivamente superiores a las ventas declaradas. Asimismo, procedió a circularizar a las entidades mutuales que mencionó la sociedad anónima, de cuyas respuestas surgió





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA A

FRO 55550/2018/1/CA1

que los cheques negociados en Mutual Savio habían sido cobrados en efectivo y/o cheques, no pudiendo demostrarse su depósito bancario; de igual modo ocurrió con la Mutual Euroamericana, salvo con algunos cobros; que a su vez la Federación de Comercio informó que no se efectuó ayuda económica ni descontó valores a Iepsi S.A. Que respecto a las transferencias entre cuentas, la firma dijo que retiraba dinero en efectivo de una de ellas y que luego la depositaba en la otra en varios depósitos, lo cual no se pudo corroborar. Sobre los depósitos por liquidación de accidentes de trabajo, no se aportó ninguna prueba de respaldo a fin de acreditar esa situación. En relación al préstamo efectuado por la accionista -también coimputada- Susana Rodríguez, indicó que éste no se encontraba registrado en el libro diario de la empresa y tampoco se pudo constatar las transferencias de dinero por medios financieros. Señaló que Rodríguez omitió informar este supuesto crédito en su declaración jurada de ganancias y/bienes personales, y que a fin de justificar la situación se acogió a la ley de sinceramiento fiscal declarando un crédito de \$1.000.000, pero que era contra la firma Inversora Mater S.A, por lo que no se depuró ese importe.

Por tanto, puede inferirse que el inicio de la verificación se dio sobre una base cierta y que sobre esta información se procedió a determinar de oficio la deuda. En definitiva, e insistiendo en que lo que aquí se resuelve puede resultar modificable con el decurso del proceso instructorio si nuevas pruebas así lo ameritan, nos encontramos ante la presencia de indicios y presunciones basados en hechos ciertos, que valorados de acuerdo a la sana





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA A
FRO 55550/2018/1/CA1

critica racional ratifican la existencia de un presunto ilícito.

4.3.- Tampoco puede ser receptado en forma favorable lo expuesto por Brunelli respecto a que quien exteriorizó en los términos de la ley 27.260, como es el caso de su esposa Susana Rodríguez, no tiene que justificar de donde extrajo ese dinero. Sobre el punto comparto las consideraciones vertidas por el denunciante en cuanto sostuvo: *"...que si bien el Título I del Libro II de la ley 27.260 autoriza la declaración de tenencias monetarias y bienes, en el presente caso, los pasivos no revisten tal condición, y por tanto no son susceptibles de sinceramiento por la empresa. Que además el título no contempla que la declaración efectuada por los socios de aportes realizados a la sociedad produzca efectos liberatorios respecto de ésta...". "...En suma, los aportes y las supuestas devoluciones efectuadas no se encuentran registradas en la contabilidad de la firma. La deuda mantenida al cierre del ejercicio fiscal 2012 (30/11/2012), no consta en ninguna cuenta del Pasivo de la sociedad, ni tampoco en el Estado de Evolución Patrimonial. No existen transferencias bancarias de los aportes, por lo que se entiende que se hicieron en efectivo, y en tal sentido no surgen del Estado de Flujo de Fondos que forma parte de los Estados Contables de la contribuyente. Según los datos obrantes en los sistemas de este Organismo, Susana Rodríguez no contaba con la capacidad económica y financiera necesaria para realizar esos aportes..."*.

Este último aspecto también fue reflejado por el juez al señalar que dicho ahorro de \$3.000.000 en el año 2012, a la fecha del dictado del fallo (julio de 2019)





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA A

FRO 55550/2018/1/CA1

implicaba una suma de \$22.332.975 (*Calculadora de inflación histórica de Argentina. Los datos de inflación anteriores fueron extraídos del trabajo [Online and official price indexes: Measuring Argentina's inflation](#) (Febrero 2012, MIT Sloan Research Paper No. 4975-12, [doi:10.2139/ssrn.1906704](#))-*), siendo que la encartada declaró que vendía productos de Avon y percibía \$20.000 mensuales.

4.4.- En cuanto a lo que afirmó el apelante sobre que el hecho denunciado por AFIP se encuentra en discusión ante el Tribunal Fiscal de la Nación, debe tenerse presente que el artículo 17 de la ley 27.430 (nuevo Régimen Penal Tributario) prevé que: "...las penas establecidas por esta ley serán impuestas sin perjuicio de las sanciones administrativas...".

Esta disposición se complementa con el artículo 20 de la citada norma que dispone: "...La formulación de la denuncia penal no suspende ni impide la sustanciación y resolución de los procedimientos tendientes a la determinación y ejecución de la deuda tributaria o de los recursos de la seguridad social, ni la de los recursos administrativos, contencioso administrativos o judiciales que se interpongan contra las resoluciones recaídas en aquéllos.

La autoridad administrativa se abstendrá de aplicar sanciones hasta que se dicte la sentencia definitiva en sede penal, la que deberá ser notificada por la autoridad judicial que corresponda al organismo fiscal... una vez firme la sentencia penal, el tribunal la comunicará a la autoridad administrativa respectiva y ésta aplicará las sanciones que correspondan, sin alterar las declaraciones de hechos contenidas en la sentencia judicial...".





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA A
FRO 55550/2018/1/CA1

Es decir, que en todo caso el recurrente podrá comunicar al Tribunal Fiscal de la Nación la existencia del presente proceso penal a fin de que ese organismo proceda de acuerdo a la normativa expuesta en el párrafo anterior.

5.- En lo que concierne a la responsabilidad que le cabría al contador Inés como partícipe en maniobras delictivas como las que aquí se consideran, resulta aplicable al presente lo expuesto por esta Sala en el Acuerdo n° 50/09 "Cedex", por tratarse de un caso semejante: *"...En tal sentido se dijo que 'El cómplice debe querer, en primer término, realizar la ayuda a la que se comprometió y, mediante, la producción del hecho al que se encamina la obra común, pues si bien no es necesario que conozca y se represente el hecho en su totalidad, pormenorizadamente y con lujo de detalles, sí debe conocer aunque sea vagamente que es lo que quieren hacer el autor o los autores; debe conocer todo aquello en lo cual su acción se inserta y, como ha de hacerlo' (Guillermo Julio Fierro, Teoría de la participación criminal, 2da. Ed. Astrea, Buenos Aires, 2001, pág 479). Así, de las constancias de autos surge, al menos con grado de probabilidad, que el imputado conocía la maniobra evasiva en que se insertaba el hecho objetivo con el que participó, es decir, permiten considerar la existencia de un dolo eventual abarcativo de la comisión integral del delito. Por ello, atento lo precedentemente expuesto, y a que, como ya se reseñó, el delito investigado en que ... participó supera los montos mínimos establecidos como condición objetiva de punibilidad, más allá de que habría prestado objetivamente colaboración mediante un hecho que puede no haber alcanzado dicha suma, los agravios de la defensa deben ser rechazados..."*.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA A

FRO 55550/2018/1/CA1

La doctrina ha sostenido que la expresión de partícipe primario: "... se interpreta en el sentido de que, eliminado el aporte, si bien el delito se podría igualmente haber perpetrado, no se habría cometido tal como se lo cometió (en sus formas, modalidades, mecánica causal, etc.)(Núñez)..." (Creus, Carlos "Derecho Penal", parte General, Edit. Astrea, 1992, p. 416). (Cfr. C.F.A.R. Fallo 118/98). También se ha dicho que: "...Para que haya participación en un delito hay que "tomar parte" o "cooperar" en su producción. Pero la parte que cada coautor, instigador o cómplice toma, debe ser objetiva y subjetivamente constituir la parte de un todo que es el delito. Por esa parte que cada uno asume no se es partícipe en la acción del otro o en la culpa del otro, sino en el delito, en su totalidad. Cada partícipe responde por su culpa en el delito. Su culpa no es accesoria de la culpa del otro, sino del hecho" (cfr. Sebastián Soler "Derecho Penal Argentino", T II, p. 254). (Fallo 300/90 C.F.A.R.).

Si bien el defensor expuso que la ley 27.260 libera a los profesionales certificantes por la existencia de este tipo de hechos, cabe decir que la presunta maniobra evasiva aquí investigada (como ya fue explicado en los considerandos anteriores) no sólo habría consistido en una supuesta exteriorización efectuada en los términos de esa norma por la coimputada Rodríguez en su carácter de vicepresidenta suplente de Iepsi S.A.

5.1.- Por todo lo expuesto, cabe estimar en términos de probabilidad, que los encartados resultan responsables del presunto delito por el que se los indagó, sin perjuicio de lo que pudiere resultar del ahondamiento de la investigación o de una valoración más exhaustiva inherente





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA A
FRO 55550/2018/1/CA1

a otro momento del proceso, teniendo en cuenta que los propios redactores del proyecto que luego fue sancionado como el actual CPPN, en una suerte de interpretación auténtica del texto del artículo 306 de tal digesto adjetivo, sostuvieron: **"Este auto no necesita el contenido de una sentencia y se conforma con una breve y resumida relación de los hechos, con mención del derecho aplicable"** (Levene, Ricardo (h) y otros en: "Código Procesal Penal de la Nación comentado y concordado", Depalma, Buenos Aires, 1992, segunda edición actualizada, página 262). Los mismos tratadistas al comentar el artículo 308 expresaron: **"Se hace, pues, una calificación provisoria de los hechos, efectuada de manera breve y sencilla, ya que el debate exhaustivo de los hechos y el derecho corresponde a la sentencia"** (obra citada, página 264).

6.- Finalmente, en lo que refiere al cuestionamiento sobre el excesivo monto del embargo fijado (\$750.000) sobre sus bienes, es de resaltar que esta medida cautelar debe ordenarse a los fines previstos en el artículo 518 del CPPN, esto es incluyendo la garantía de la indemnización civil eventualmente correspondiente al daño ocasionado con el presunto delito. La obligación de disponer esa seguridad, impuesta por dicha norma se independiza de la circunstancia de que el damnificado (AFIP-DGI) cuente con otros medios legales para satisfacer ese posible crédito, que no se sabe si han ejercitado, y también de que se haya constituido en actor civil, lo que tiene posibilidad de hacer hasta la clausura de la instrucción (art. 90 cód. cit.). En consecuencia, la suma dispuesta resulta razonable, por lo que corresponde rechazar el agravio en tal sentido.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE ROSARIO - SALA A

FRO 55550/2018/1/CA1

En definitiva, propicio al Acuerdo la confirmación del auto venido en revisión. Es mi voto.

El Dr. Aníbal Pineda dijo:

Adhiero al voto del Dr. Barbará por compartir-en lo sustancial- sus fundamentos y conclusiones.

Por tanto,

SE RESUELVE:

1) Tener por desistido el recurso de apelación interpuesto por la defensa de Susana María Rodríguez. 2) Confirmar, en cuanto fue materia de recurso, la resolución de fecha 5 de julio de 2019. Insertar, hacer saber, comunicar en la forma dispuesta por la Acordada N° 15/13 de la CSJN y oportunamente, devolver los autos al juzgado de origen. El Dr. José Guillermo Toledo no vota de conformidad con lo dispuesto por el artículo 31 bis del CPPN, incorporado por el artículo 4 de la ley 27.384. FDO: Dres. Barbará, Pineda. Ante mi Dra. Malgioglio.

