



Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A  
CPE 237/2019/2/CA1

Reg. Interno N° /2022

**LEGAJO DE APELACIÓN DE ROTA, ANTONIO ANSELMO Y  
LOSADA, KARINA ANDREA EN AUTOS: “CLO CLO S.A. Y OTROS  
SOBRE INFRACCIÓN 24.769”**

CPE 237/2019/2/CA1. Orden N° 33.510. Juzgado Nacional en lo Penal  
Económico N° 6, Secretaría N° 11. Sala “A”.

Buenos Aires, de octubre de 2022.

**VISTOS:**

El recurso de apelación interpuesto por la señora fiscal interviniente en la instancia anterior a fs. 513/518 del legajo principal (confr. copia a fs. 65/70 del presente incidente) contra los puntos dispositivos I y II de la resolución de fs. 489/499 vta. del mismo expediente (confr. copia a fs. 53/63 vta. de esta incidencia), por los cuales el juzgado “*a quo*” dispuso el auto de sobreseimiento parcial en la causa de Karina Andrea LOSADA, de Antonio Anselmo ROTA y de CLO CLO S.A., con respecto a algunos de los hechos objeto de investigación de los autos principales (punto dispositivo I), y dictó el auto de falta de mérito de los nombrados respecto de los restantes sucesos investigados (punto dispositivo II).

El escrito de fs. 79 de este legajo, por el cual el señor fiscal general que actúa ante esta instancia mantuvo el recurso de apelación interpuesto por la señora fiscal interviniente en la instancia anterior.

La presentación obrante a fs. 82/83 de esta incidencia, por la que el representante del Ministerio Público Fiscal que actúa ante esta instancia informó en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N.

**Y CONSIDERANDO:**

1º) Que, el señor juez de la instancia anterior, por el punto dispositivo I de la resolución impugnada, dictó el auto de sobreseimiento



parcial de Karina Andrea LOSADA, de Antonio Anselmo ROTA y de CLO CLO S.A., por considerar que los hechos atribuidos a aquéllos, consistentes en la apropiación indebida presunta de los importes retenidos a los empleados en relación de dependencia de aquella sociedad en concepto de los aportes correspondientes al Sistema Único de Recursos de la Seguridad Social (previsional y de obra social), por los periodos 04/2014 (\$ 51.094,95 y \$ 9.104,54), 06/2014 (\$ 84.766,24 y \$ 15.100,35), 8/2014 (\$ 67.251,02 y \$ 11.977,19), 10/2014 (\$ 75.654,39 y \$ 13.452,41), 01/2015 (\$ 66.854,29 y \$ 14.638,05), 02/2015 (\$ 62.449,25 y \$ 14.139,42), 03/2015 (\$ 62.500,50 y \$ 14.435,52), 04/2015 (\$ 63.771,42 y \$ 14.505,72), 05/2015 (\$ 71.909,90 y \$ 16.287,48), 07/2015 (\$ 68.152,92 y \$ 15.239,21), 08/2015 (\$ 67.819,50 y \$ 15.037,46) y 11/2015 (\$ 81.293,39 y \$ 18.180,04), y únicamente con respecto los aportes previsionales, por los periodos 08/2013 (\$ 59.990), 09/2013 (\$ 54.206,30), 10/2013 (\$ 54.760,34), 11/2013 (\$ 54.750,54), 12/2013 (\$ 71.220,29), 01/2014 (\$ 55.082,90), 02/2014 (\$ 50.133,33), 03/2014 (\$ 49.776,76), 05/2014 (\$ 64.781,80), 07/2014 (\$ 65.663,95) y 11/2014 (\$ 72.823,51), no encuadran en una figura legal.

Para resolver de aquel modo, el magistrado de la instancia anterior sostuvo que los hechos presuntamente ilícitos mencionados por el párrafo que antecede, no debían ser examinados desde la perspectiva del texto del art. 9 de la ley 24.769 (modificada por la ley 26.735), vigente al momento de la comisión presunta de aquellos sucesos, sino, en función del principio de la retroactividad de la ley penal más benigna, a partir del Régimen Penal Tributario aprobado por el Título IX de la ley 27.430, en el marco del cual el delito de apropiación indebida de los recursos de la seguridad social resultan punible siempre y cuando el importe evadido supere la suma de cien mil pesos (\$100.000).

2º) Que, la señora fiscal interviniente ante la instancia anterior recurrió la decisión del juzgado “*a quo*” recordada por el considerando que antecede, en cumplimiento de la Resolución P.G.N. N° 18/18, vigente por aquel entonces, por la cual el Procurador General de la Nación Interino instruyó a todos los agentes integrantes del Ministerio Público Fiscal a asumir la interpretación señalada por la Resolución P.G.N. N° 5/12, y en consecuencia, a que se opongan a la aplicación retroactiva de la ley 27.430 en





Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A  
CPE 237/2019/2/CA1

**La señora juez de cámara Dra. Carolina L. I. ROBIGLIO y los señores jueces de cámara Dres. Juan Carlos BONZÓN y Roberto Enrique HORNOS expresaron en forma conjunta:**

11º) Que, por el punto dispositivo II del pronunciamiento impugnado, el cual también fue recurrido por la señora fiscal de la instancia anterior, el juzgado “*a quo*” dictó el auto de falta de mérito de Karina Andrea LOSADA, de Antonio Anselmo ROTA y de CLO CLO S.A., con respecto a los sucesos de apropiación indebida presunta de los importes retenidos por aquella sociedad a los empleados de relación de dependencia en concepto de los aportes correspondientes al Sistema Único de Recursos de la Seguridad Social (previsional y de obra social), por los periodos 09/2014, 06/2015, 09/2015, 10/2015, 12/2015, 01/2016, 02/2016 y 03/2016, y únicamente con respecto a los aportes previsionales por el periodo 12/2014.

Para resolver en el sentido indicado por el párrafo que antecede, el señor juez “*a quo*” sostuvo que “...*los elementos de prueba recolectados en las presentes actuaciones no tienen entidad suficiente -al menos por el momento- para ordenar el procesamiento así como tampoco para adoptar una solución remisoria con relación a Karina Andre[a] LOSADA en carácter personal y Antonio Anselmo ROTA en carácter personal y en representación de CLO CLO S.A. ...*”, por lo que “...*se advierte la necesidad de profundizar la investigación...*”.

12º) Que, por el recurso de apelación interpuesto a fs. 513/518 del expediente principal, la señora fiscal interviniente ante la instancia anterior, contrariamente al criterio que adoptó el juzgado “*a quo*” recordado por el considerando que antecede, sostuvo que “...*la prueba reunida hasta el momento, permite afirmar con el grado que se requiere para el dictado del auto de procesamiento que la contribuyente CLO CLO S.A. tenía, al momento de los hechos, suficiente liquidez y capacidad económica para afrontar el pago de los recursos del Sistema Único de la Seguridad Social en relación a los periodos fiscales 09/2014, 12/2014, 06/2105, 09/2015, 10/2015, 12/2015, 01/2016, 02/2016 y 03/2016...*”.



13°) Que, en primer lugar, cabe precisar que como ha establecido la Corte Suprema de Justicia de la Nación por pronunciamientos numerosos, los tribunales de alzada deben tener en cuenta las circunstancias existentes al momento de resolver, aunque aquéllas fuesen sobrevinientes a la interposición del recurso que motiva aquella intervención (doctrina de Fallos 266:148; 285:353; 308:1489; 310:584 y 701; 325:2177, y Reg. Interno N° 349/15, entre muchos otros de la Sala “B” de esta Cámara y CPE 1145/2016/5/CA4, res. del 16/06/2021, Reg. Interno N° 293/21, entre otros de esta Sala “A”).

14°) Que, al menos por el momento, las circunstancias aludidas por el recurso de apelación en examen no brindan un sustento suficiente a la afirmación provisional de la señora fiscal de la instancia anterior respecto de que “...la contribuyente CLO CLO S.A. tenía, al momento de los hechos, suficiente liquidez y capacidad económica para afrontar el pago de los recursos del Sistema Único de la Seguridad Social...”, no obstante “...habría optado por abonar otros conceptos antes de saldar con prioridad los conceptos de aportes de la seguridad social y obra social de sus empleados en relación de dependencia...”.

En efecto, por el recurso de apelación, a cuyos términos el señor fiscal general que interviene ante esta instancia se remitió en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N., el Ministerio Público Fiscal efectuó un análisis sesgado de los elementos de prueba reunidos en la causa principal, sin hacerse cargo de lo expresado por el juzgado “a quo” en cuanto a la necesidad de profundizar la investigación con el objetivo de verificar la real situación económica y financiera de la contribuyente CLO CLO S.A. a la época de los hechos.

15°) Que, en el sentido expresado por el considerando anterior, se advierte que por la impugnación en trato la señora fiscal de la instancia previa invocó, en sustento de la conclusión a la que se hizo referencia por el considerando que antecede, únicamente los montos de las acreditaciones anuales que, según lo informado por la A.F.I.P.-D.G.I., la contribuyente CLO CLO S.A. habría registrado durante los períodos 2011 a 2016, como así





Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A  
CPE 237/2019/2/CA1

también los activos totales corrientes que se desprenden de los estados contables correspondientes a los ejercicios 2014, 2015 y 2016, pese a que los pasivos corrientes superaban ampliamente a aquellos activos, arrojando los ejercicios mencionados resultados negativos por montos significativos.

A lo expresado corresponde agregar que por aquella impugnación no se invocaron circunstancias o ensayaron argumentos tendientes a conciliar la hipótesis sostenida por el Ministerio Público Fiscal, con respecto a que CLO CLO S.A. contaba, a la época de los hechos, con suficiente liquidez para hacer frente a sus obligaciones correspondientes al Sistema Único de Recursos de Seguridad Social, con los elementos de prueba restantes incorporados a la causa, los que, en el actual estado de las actuaciones y examinados en forma conjunta, no permiten estimar acreditado, con el alcance requerido para el temperamento cuyo dictado pretendería el Ministerio Público Fiscal, la capacidad material de CLO CLO S.A. para efectuar el depósito de las retenciones de las cuales se trata.

16°) Que, si bien con posterioridad al dictado de la resolución recurrida, se incorporó información con respecto al estado de las cuentas corrientes N° 666903013 del Banco Citibank y N° 00046060-001 del Banco Supervielle, ambas de titularidad de CLO CLO S.A., que el juzgado "a quo" consideró relevante conocer previo a dictar un auto de procesamiento o sobreseimiento de los imputados, se advierte que la primera de aquellas cuentas durante la época de los hechos no contaba con fondos disponibles. En tanto, de los movimientos de la restante cuenta corriente se advierte que los saldos registrados en aquella fluctuaban de manera constante entre saldos positivos y negativos, incluso, se observa que, en ocasiones, esa variación ocurría en un mismo día (confr. documentación reservada).

17°) Que, en tales condiciones, a efectos de esclarecer la situación económica y financiera de CLO CLO S.A. a la época de los hechos y establecer si aquella sociedad tenía, para aquel entonces, la capacidad material para hacer frente a sus obligaciones correspondientes al Sistema Único de Recursos de la Seguridad Social, resultaría útil y pertinente, tal



como lo indicó el señor juez "a quo" por la resolución recurrida, la realización de un peritaje contable tendiente a determinar, cuanto menos, si CLO CLO S.A. pagó los sueldos a los empleados en relación de dependencia por los períodos mensuales investigados y, en ese caso, si en la ocasión de pagarlos, se retuvieron los aportes correspondientes al Sistema Único de Recursos de la Seguridad Social y si al momento del vencimiento del plazo para ingresar aquellos aportes y/o dentro de los diez días hábiles posteriores y/o a los treinta días corridos posteriores a aquellos vencimientos, se disponía de fondos suficientes para depositar las retenciones de las cuales se trata y, en caso negativo, cuáles habrían sido los ingresos percibidos por la contribuyente durante los períodos en cuestión y a qué habrían sido destinados aquellos montos.

Asimismo, sin perjuicio de las medidas de prueba que el señor juez de la instancia anterior pudiera considerar conducentes para satisfacer las finalidades previstas por el art. 193 del C.P.P.N., resultaría útil y conducente la realización de aquéllas solicitadas por Karina Andrea LOSADA por el punto IV apartados 2) y 3) del escrito de descargo obrante a fs. 463/468 vta. del principal (confr. copia a fs. 27/32 vta. de este legajo).

18º) Que, por lo expresado por los considerandos que anteceden, corresponde, en el estado actual del proceso, confirmar el punto dispositivo II de la resolución recurrida, en cuanto por aquél se dictó el auto de falta de mérito para procesar, o para sobreseer, a Karina Andrea LOSADA, a Antonio Anselmo ROTA y a CLO CLO S.A., el cual constituye un temperamento de naturaleza provisoria, que no causa instancia y que resulta revocable, aun de oficio, si el curso de la investigación así lo determina (confr. art. 311 del C.P.P.N.).

19º) Que, por último, corresponde señalar que por el art. 302 del Código Procesal Penal de la Nación se establece: "...Cuando hubieren varios imputados en la misma causa, las indagatorias se recibirán separadamente...", no obstante esto, se advierte que, contrariamente a lo establecido por la norma aludida, por el acta obrante a fs. 486/488 del expediente principal (confr. copia glosada fs. 50/52 de presente legajo) se recibió declaración indagatoria a Antonio Anselmo ROTA y a CLO CLO

Peritaje contable  
6

1) si se pagan  
los sueldos

2) si se pagan,  
si se retuvieron  
los aportes

3) si al momento del  
plazo se disponía  
de fondos suficientes  
para depositar las re-  
tenciones

4) en caso negativo,  
cuáles habrían sido  
los ingresos percibidos  
por la contribuyente durante  
los períodos en cuestión  
y a qué habrían sido  
destinados aquellos montos





Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A  
CPE 237/2019/2/CA1

S.A. en un mismo acto, de acuerdo con lo consignado en el acta respecto de que “...se le imputa en representación de CLO CLO S.A.... y en carácter personal...”.

Si bien este Tribunal, en situaciones similares a las expresadas por el párrafo que antecede, ha declarado la nulidad de los autos de procesamiento que fueron dictados sin cumplir con la exigencia legal de recibir una declaración indagatoria válida a la persona de existencia ideal imputada (arts. 166, 167 -inc. 3º-, 168 -párrafo segundo- y 307 del C.P.P.N., así como el art. 18 de la Constitución Nacional; confr., CPE 1093/2019/7/CA3, res. del 06/06/2022, Reg. Interno N° 227/22, de la Sala “B” de esta Cámara y CPE 948/2019/6/CA2, res. del 20/09/2022, Reg. Interno N° 449/22, de esta Sala “A”, entre muchos otros), en las circunstancias particulares de este caso, en el que se ha dictado respecto de CLO CLO S.A. un auto de falta de mérito, y por la forma en que por la presente se resuelve, adoptar un temperamento en el sentido indicado implicaría una declaración de nulidad por la nulidad misma, la cual “...resulta inaceptable en el ámbito del derecho procesal...” (Fallos 322:507, considerando 3º; confr., asimismo, Reg. N° 183/13; CPE 1483/2014/CA1, res. del 15/09/15, Reg. Interno N° 403/15 y CPE 565/2014/CA1, res. del 27/04/16, Reg. Interno N° 156/16, de la Sala “B” de esta Cámara).

Sin perjuicio de lo cual, ante la situación evidenciada, el señor juez “a quo” deberá adoptar los recaudos que estime corresponder en lo sucesivo, en función de lo establecido por la presente sobre la cuestión aludida.

Por todo ello, **SE RESUELVE:**

**I. CONFIRMAR** el punto dispositivo I de la resolución apelada, en cuanto por aquél se dictó el auto de sobreseimiento parcial de Karina Andrea LOSADA, de Antonio Anselmo ROTA y de CLO CLO S.A. **SIN COSTAS** (arts. 530 y 532 del C.P.P.N).

**II. CONFIRMAR** el punto dispositivo II de la resolución apelada, en cuanto por aquél se dictó el auto de falta de mérito para procesar,



o para sobreseer, con relación a Karina Andrea LOSADA, a Antonio Anselmo ROTA y a CLO CLO S.A., en orden a la intervención presunta de los nombrados en los sucesos señalados por el considerando 7° del pronunciamiento impugnado. **SIN COSTAS** (arts. 530 y 532 del C.P.P.N).

Regístrese, notifíquese, oportunamente comuníquese de conformidad con lo dispuesto por la resolución N° 96/2013 de superintendencia de esta Cámara de Apelaciones en lo Penal Económico, y devuélvase el presente legajo al Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11, junto con el expediente principal y la documentación reservada.

JUAN CARLOS BONZON  
JUEZ DE CAMARA

ROBERTO ENRIQUE HORNOS  
JUEZ DE CAMARA

CAROLINA L.I. ROBIGLIO  
JUEZ DE CAMARA

ANTE MI

ANABELLA E. POLEDORÉ  
SECRETARIA DE CAMARA







Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 4  
CPE 1332/2021

Buenos Aires, de octubre de 2022.

**AUTOS Y VISTOS:**

Para resolver en las presentes actuaciones N° 14.935 (CPE 1332/2021), caratuladas: ***“KARTONA BUENOS AIRES S.A. SOBRE INFRACCIÓN LEY 24.769”***, en trámite por ante la Secretaría N° 7, de este Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 4, a mi cargo;

**Y CONSIDERANDO:**

1º) Que, de las presentes actuaciones surge que las mismas se iniciaron el día 1º de noviembre de 2021 con motivo de la denuncia formulada por la Dra. Gabriela María González -Jefa (int.) de la Sección Penal Tributario de la Dirección Regional Centro de la AFIP-DGI-, contra la contribuyente ***“KARTONA BUENOS AIRES SA”*** (titular de la CUIT N° 30-71446813-4), con domicilio fiscal en la calle Perú 84, piso 1º, depto. 15, de esta ciudad, quién declaró como actividad principal la *“fabricación de artículos de papel y cartón no clasificados en otra parte”*, cerrando sus ejercicios comerciales el 31 de diciembre de cada año; y contra sus responsables, ello en orden a la presunta evasión de pago del **impuesto a las ganancias** de los ejercicios fiscales **2016, 2017 y 2018** por las sumas de \$2.868.303,17 (art. 1º de la ley 24.769); \$26.211.990,65 (art. 2, inc. “a” de la ley 27.430, de conformidad con lo establecido en su art. 279); y \$13.554.200,92 (art. 1 de la ley 27.430, de conformidad con lo establecido en su art. 279).

También se denunció la presunta evasión del pago del Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio 2015, por la suma de \$587.667,82, y 2016, por la suma de \$490.146,34, hechos que fueron desestimados el 7 de diciembre de 2021 por aplicación del art. 279 del Régimen Penal Tributario, toda vez que los importes evadidos no superaban el monto previsto por aquél Régimen.

2º) Que, el día 1º de noviembre de 2021, se delegó la investigación de las presentes actuaciones a la Fiscalía Nacional en lo Penal Económico N° 2.

3º) Que, al respecto cabe recordar que, el día 2 de marzo de 2022, la Sr. Fiscal de Grado remitió las actuaciones con un dictamen en



el que indicó: “...a.- Se encuentran reunidos los extremos a los que hace referencia el artículo 294 del CPPN con relación a Lorena Karina SAYAL (titular del CUIT n° 23-23820498-4), razón por la cual se solicita al señor Juez interviniente que la cite a **PRESTAR DECLARACIÓN INDAGATORIA**, para que responda por la responsabilidad que le pudo haber cabido en la comisión del ilícito descripto en este dictamen. b.- Se debe declarar que en este sumario **NO SE PUEDE PROCEDER** con relación a la firma KARTONA BUENOS AIRES S.A. (titular del CUIT n° 30-71446813-4), hasta tanto su disolución quede sin efecto...”.

La conducta investigada fue circunscripta y encuadrada por el Sr. Fiscal de la siguiente manera: “- Respecto al Impuesto a las Ganancias, periodo 2016: Artículo 1 de la ley 24769. Evasión simple. - Respecto al Impuesto a las Ganancias, periodo 2017: Artículo 2, inc. A de la ley 27430-de conformidad al artículo 279-. Evasión Agravada. - Respecto al Impuesto a las Ganancias, periodo 2018: Artículo 1 de la ley 27430 -de conformidad al artículo 279-. Evasión simple...”.

4°) Que, con relación a aquella solicitud, este juzgado el 9 de mayo de 2022, entendió que “...resulta prematuro lo requerido por el Sr. Fiscal de Grado en su dictamen, no encontrándose acreditado por el momento el estado de sospecha previsto por el artículo 294 del C.P.P.N., por lo que, en consecuencia, corresponde **NO HACER LUGAR** a lo solicitado...”

Asimismo, en aquella ocasión se expuso que “...5°) Que, examinadas las presentes actuaciones y las pruebas recolectadas en autos, adelantaré que no coincide con las conclusiones a las que arribara el Sr. Fiscal interviniente en el dictamen bajo análisis. En efecto, entiendo que la convocatoria a prestar declaración indagatoria de Lorena Karina SAYAL por el Ministerio Público Fiscal deviene -cuanto menos- prematura. 6°) Que, con relación a la imputación dirigida contra Lorena Karina SAYAL se advierte que se basa esencialmente en el cargo que formalmente la nombrada SAYAL ocupaba al momento de los hechos en la firma KARTONA BUENOS AIRES S.A.; aunado a la circunstancia de que se encontraba registrada ante la AFIP como administradora de la clave fiscal de la firma. En este sentido, no puede dejar de mencionarse que el legajo





## Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 4  
CPE 1332/2021

*remitido por la Inspección General de Justicia únicamente cuenta con el estatuto de constitución de la sociedad, que tuvo lugar en abril de 2014, y cuyos mandatos tuvieron vigencia por el término de 3 ejercicios, es decir, que no abarcarían los ejercicios 2017 y 2018 cuya imputación el Sr. Fiscal también atribuye a SAYAL. Ante ello, en este punto, restaría profundizar las medidas de prueba, a los fines de acreditar la intervención de la nombrada Lorena Karina SAYAL en los hechos objeto de autos, entre las cuales, por ejemplo, podría sugerirse conocer al momento de los hechos quiénes eran los autorizados a operar con las cuentas bancarias de la firma; como así también estar a las resultas de la medida ordenada por el Sr. Fiscal a fin de determinar los domicilios y titularidad que registran las IP desde las cuales se presentaron las declaraciones juradas de la sociedad (ver decreto del 3 de febrero de 2022). 7º) Que, por último, no se advierte que se haya realizado medida de prueba tendiente a determinar si la contribuyente tenía capacidad económica para hacer frente a las obligaciones tributarias cuya evasión se le imputa, nótese que del detalle de cuentas bancarias obrante a fs. 38 del Cuerpo OI 1.896.658, surgen cuentas bancarias pertenecientes a la sociedad, pero no se solicitaron los extractos de aquellas cuentas. Profundizar respecto de la situación económica, resulta relevante particularmente teniendo en cuenta que la posterior declaración de la quiebra de la sociedad. Respecto a tal cuestión, resulta útil indicar que, a criterio de este Juzgado, no basta la distorsión de la base imponible a los efectos de la verificación objetiva de la adecuación de la conducta al tipo penal en el delito de evasión tributaria, sino que es menester, además, que dicho accionar se encuentre acompañado de una circunstancia omisiva, que en este caso, estaría representada por la falta de pago de los tributos adeudados y exigidos. En ese sentido, a fin de acreditar la configuración de la conducta omisiva referida, corresponde sean constatados los tres elementos previstos para el delito de omisión: a) situación generadora del deber de actuar; b) capacidad individual de acción, y c) ausencia de la acción esperada. El segundo elemento tipificante de la figura omisiva se encuentra verificado en la medida que el autor haya estado en condiciones de realizar la acción mandada por la norma y ha expresado el Suscripto respecto de estructura*



*de los delitos de evasión tributaria prevista en el artículo 1° de la ley 24.769, que: “...habrá de comprobarse la capacidad individual de pago, esto es la capacidad de un individuo concreto en un momento y lugar determinado. En efecto, carece de esta capacidad quien no posee el dinero para efectuar el pago y quien, aun poseyéndolo, carece de la posibilidad fáctica de disponerlo (por imposibilidad material –la cuenta bancaria se encuentra embargada- o funcional –requiere la firma conjunta de otra persona que se niega a prestarla para efectuar la disposición del dinero que se encuentra en una cuenta bancaria)...” (conf. Alejandro CATANIA, “Régimen Penal Tributario. Estudio sobre la ley 24.769”, 2ª edición actualizada, Editores del Puerto, pág. 76)...”*

5°) Que, posteriormente, 17 de mayo de 2022, encontrarse firme lo dispuesto el 9 de mayo de 2022, se dispuso que volvieran los autos a la Fiscalía Nacional en lo Penal Económico N° 2, dependencia en la cual se encontraban tramitando en los términos del art. 196 del C.P.P.N.

6°) Que, ahora bien, luego de la producción de diversas medidas de prueba, orientadas a profundizar la investigación sobre aquellas cuestiones señaladas por este juzgado (acreditar la intervención de la nombrada Lorena Karina SAYAL y determinar si la contribuyente tenía capacidad económica para hacer frente a las obligaciones tributarias cuya evasión se imputa), el día 22 de septiembre de 2022, la Fiscalía interviniente devolvió las presentes actuaciones a este Juzgado junto con un dictamen, en el cual, solicitó “... En virtud de todo lo indicado, estimo que V.S. debe **SOBRESEER a Lorena Karina SAYAL** (titular del CUIT n° 23-23820498-4) como así también a **KARTONA BUENOS AIRES S.A.** (titular del CUIT n° 30-71446813-4), toda vez que no se verifica en el caso el presunto hecho del cual deriva el deber de actuar y, por ende, la conducta objeto de imputación resulta atípica (conf. artículos 334, 335 y 336, inciso 3° del Código Procesal Penal de la Nación)...” (lo resaltado es de la presente), por los argumentos expuestos en su dictamen del día 21 de septiembre de 2022, a los que me remito para evitar reiteraciones innecesarias.





## Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 4  
CPE 1332/2021

7º) Que, en este sentido, si se tiene en cuenta que la Fiscalía resulta ser la titular de la acción penal (art. 5º del C.P.P.N.) y de acuerdo a lo establecido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallo 327:5863) ha de adelantarse que se resolverá en el sentido postulado.

8º) Que, de las medidas de prueba adoptadas por la Fiscalía interviniente, se constató que la contribuyente denunciada **-KARTONA BUENOS AIRES S.A. (CUIT N° 30-71446813-4)-**, durante los periodos en cuestión –entre los años 2016 y 2018-, se encontraba atravesando una situación económica-financiera dificultosa.

9º) Que, por un lado, se constató que ante el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Comercial N° 19, Secretaria N° 37 de esta Ciudad, en el marco del expte. N° 16604/19, **el día 24/11/20, se decretó la quiebra a KARTONA BUENOS AIRES S.A. (CUIT: 30-71446813-4, inscripta en la Inspección General de Justicia bajo N° 8077, L° 68, del Tomo de Sociedades por Acciones, con domicilio en Amenabar 2224, piso 7º, unidad “27”, Capital Federal).**

Asimismo, de aquellas actuaciones se advierte que se estableció como fecha de **cesación de pagos el día 23/11/17** (conf. informe general del síndico concursal), y luego, el 24/11/21 se dispuso la clausura por falta de activos.

10º) Que, por otra parte, de la información aportada por las distintas entidades financieras en donde **KARTONA BUENOS AIRES S.A** resultaba titular de cuentas bancarias (Banco ITAU, Banco SANTADER, Banco COMAFI y Banco GALICIA) surge, por un lado, que la persona autorizada a operar con aquellas cuentas era **Lorena Karina SAYAL** y por otro lado que, según **los extractos bancarios**, en los periodos objeto de autos, la contribuyente registraba en sus respectivas cuentas **saldos muy por debajo del monto denunciado y en la gran mayoría de los casos aquellos saldos resultaban negativos.**

11º) Que, además, el Sr. Fiscal a cargo de la dirección de la investigación (a los fines de profundizar sobre la real situación financiera-económica de la contribuyente al momento de los hechos objeto de autos)



recibió declaración testimonial a distintos empleados de la firma **KARTONA BUENOS AIRES S.A.**, quienes manifestaron:

- Julio Ramón CARVALHO *“Trabaje en la empresa desde el año 2003 hasta el 2018. Era operario, trabajaba en una rebobinadora, es una máquina que corta el papel. Hacíamos tubos espiralados de cartón. De lunes a viernes de 6 a 14 Hs, aunque esos turnos eran rotativos. Los 15 años tuve la misma función”*. Agrego que la persona que tomaba las decisiones y quien se ocupaba del manejo de la firma resultaba ser Lorena Karina SAYAL. Por último, recordó *“A partir del año 2014 la empresa atravesó severos problemas económicos. Se empezaron a perder importantes clientes, no puedo puntualizar los motivos de tal circunstancia. Entiendo que se disminuyó la materia prima utilizada y eso puede haber influido. A partir de ese momento, nuestros sueldos eran abonados en cuotas, muchos empleados despedidos. Sé que luego la empresa cerro, puntualmente creo que fue en el año 2018. Y no supe más nada. A mí me despidieron en marzo de 2018, aproximadamente, alegando problemas económicos. No me abonaron indemnización”*.

- Fernando Nicolás BENITEZ: *“Comencé a trabajar en la empresa en el año 2014 y culminé en el 2017. Era operario, la firma se dedica a la fabricación de tubos de cartón. Yo era ayudante de maquinista. Mi jornada era, generalmente, de lunes a sábado, de 06 hs hasta las 14 hs”*. Con relación a las autoridades de la firma, expuso *“La persona que manejaba el sector en el que yo estaba era un hombre, al cual creo le decían 'Sato', pero sé que por encima de él, quien tomaba las decisiones era Lorena Karina SAYAL, con quien yo no tenía trato”*. Por otra parte, en cuanto a la situación económica de la empresa en relación al periodo investigado, comento *“Sé que la firma estaba con dificultades económicas, a nosotros nos pagaban con demoras. El sueldo lo percibíamos en dos cuotas. No tengo mayores precisiones, pero sé que la situación no era buena. Yo en virtud de eso en el año 2017 conseguí otro trabajo y renuncié.”*.

- Martin Ignacio DIB *“Trabaje en la empresa desde el año 1997 hasta el 2018. Mis funciones no tenían nada que ver con mi profesión de abogado. En la firma, era corredor. Es decir, trabajaba como vendedor*





## Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 4  
CPE 1332/2021

*externo. Yo ofrecía a los distintos clientes los tubos y esquineros de cartón que vendía KARTONA. Cobraba una comisión por cada operación que concretaba, era el 3% del monto total de cada una de ellas. No cumplía un horario determinado.”. Indicó que “Quien tomaba las decisiones de la firma y se ocupaba del manejo de la misma era Lorena Karina SAYAL. Ella era la Presidenta”. Además, comentó que “A partir de 2014 la firma entro en severos problemas económicos. Muchos de los servicios, como ser la luz, no se pagaba en tiempo y forma y en reiteradas oportunidades era cortada en la fábrica. También a partir de esta situación la calidad de la materia prima utilizada disminuyo mucho. Solía haber huelgas de los empleados por falta de pagos. También había demoras en el pago de mis comisiones. Deje de trabajar en 2018, se percibía entre los empleados de la firma que la situación no era buena. Sé que finalmente se decretó su quiebra y la empresa dejo de trabajar. No sé cuál fue la génesis de este declive financiero, pero sí que la empresa no podía cumplir con muchas de sus obligaciones a partir del año 2014, aproximadamente, lo cual repito, culmino con el dictado de su quiebra”.*

- Carlos Fabián DIAZ: *“Trabaje desde el año 2009 hasta el año 2019. Me ocupaba de cortar bobinas para la fabricación de tubos. Siempre realice esa labor. Tenía horario rotativo, de lunes a lunes.”. También indicó que “Lorena Karina SAYAL era la cara visible de la firma. Era quien tomaba las decisiones y pagaba los sueldos”. Finalmente, afirmó “A partir del año 2013 o 2014, la empresa entro en un gran declive financiero. Se empezó evitando el pago de servicios como luz, gas y agua. Luego se redujo el personal, se despidió a mucha gente, sin pagarle sus respectivas indemnizaciones, el motivo era que la empresa ya no contaba con dinero. Luego los sueldos se pagan en cuotas, muchas veces pasaba que ni los pagaban y eso generaba huelgas entre los compañeros de trabajo. También se redujo la calidad de la materia prima, lo cual género que se perdieran muchos clientes grandes de la empresa. Ello, profundizo aún más la gran crisis que luego termino generando la quiebra de la empresa y su posterior cierre y cese de actividades.”.*

- Elizabeth Nancy DEBUSTO: *“Mi vínculo laboral arranca en 2007 hasta 2019. KARTONA se dedicaba a la producción de*



tubos de cartón y esquineros. Mi jornada laboral era de lunes a viernes, de 8 a 17 Hs. Tenía funciones administrativas, como ser, cadetería, cobranzas, facturación y demás cuestiones vinculadas al funcionamiento de la empresa. Llego un momento que no había más trabajo, por ende, nos dijeron que no fuésemos más”. Además, exteriorizo que “Quien manejaba la empresa resultaba ser Lorena Karina SAYAL, de hecho era quien nos hacia los pagos y quien compraba la materia prima para el funcionamiento de la firma”. Finalmente, y en respuesta a la consulta efectuada, sostuvo que “La situación económica de la empresa era mala. A partir del año 2016 la situación fue de mal en peor. En un principio se empezó a dejar de pagar impuestos, luego servicios -como ser luz, gas, aguas-. Acto seguido, se produjo un recorte en lo que era la materia prima. En un momento se daba la situación de que, si había papel, no había pegamento. A partir de 2016 fueron echando personal. Nuestro sueldo era pagado en cuotas, incluso se me debió plata. Nunca fui despedida de manera formal. Finalmente, sé que la empresa quebró y cerró definitivamente”.

12°) Que, ahora bien, analizado cuanto antecede, con relación al caso “*sub examine*”, resulta pertinente señalar –en el ámbito de la tipicidad objetiva de aquella figura- que la evasión tributaria se compone de dos conductas diferentes, una vinculada con el despliegue de actos u omisiones engañosas, y otra meramente omisiva (omisión del pago de tributos), y que desde este punto de vista la evasión debe entenderse como una actividad compleja compuesta por el desarrollo de acciones tendientes a la modificación aparente de alguno de los aspectos de la obligación tributaria, y por la pura omisión del pago.

13°) Que, prosiguiendo con el análisis del tipo penal aludido, corresponde exponer que existe homogeneidad en la doctrina en considerar como verbo típico de la figura al evadir, aunque sin perjuicio de ello deberá precisarse que la alusión legislativa a “*declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño*” se refiere, sin lugar a duda, al engaño acción, esto es, al despliegue de un “*artificio o un medio empleado hábil y mañosamente para el logro de*







## Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 4  
CPE 1332/2021

*algún intento*” o la exteriorización de un hecho que denote la falta de verdad en lo que se piensa, se dice o se hace.

14°) Que, en este punto, entiendo pertinente destacar que el tipo penal analizado en el presente no requiere la producción de un error en el Fisco y, por lo tanto, no sólo será posible conceptualizar a la evasión tributaria como un supuesto de defraudación tributaria –ya que no existe disposición patrimonial- sino tampoco podrá vinculársela con la noción de fraude –ya que en este caso se requiere justamente error en el sujeto pasivo-, sosteniéndose en definitiva que esas maniobras engañosas o ardidas apuntan a dificultar o impedir el correcto funcionamiento del régimen de percepción de tributos.

15°) Que, por otro lado, cabe formular en este tramo del desarrollo algunas consideraciones acerca de los conceptos de hecho imponible y de obligación tributaria, por cuanto los mismos se vinculan estrechamente con los elementos del tipo penal descriptos en la presente.

En efecto y, con relación al hecho imponible, cabe exponer que el legislador se ha encargado de describir normativamente un conjunto sintético de aspectos materiales (descripción objetiva de un hecho que debería resultar la exteriorización de la capacidad contributiva), de aspecto subjetivo (especificación de la persona física o jurídica que encuadre en unas de las situaciones previstas por la norma como hipótesis condicionante), de aspecto temporal (momento en que debe configurarse la realización del hecho imponible) y finalmente de aspecto espacial (lugar donde debe repuntarse realizado tal hecho imponible). La obligación tributaria –segundo concepto al que se hiciera referencia al inicio del presente considerando- se encontrará integrada por el aspecto subjetivo (identificación del sujeto activo y pasivo de la obligación) y otro cuantitativo (identificación de la base imponible y alícuota que determinarán el objeto de la obligación: la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo).

16°) Que, asimismo, corresponde puntualizar, que no basta la distorsión de la base imponible a los efectos de la verificación objetiva de la adecuación de la conducta al tipo penal, sino es menester, además, que dicho accionar se encuentre acompañado de una circunstancia omisiva.



En ese caso, estaría representada por la falta de pago de los tributos adeudados y exigidos.

A fin de acreditar la configuración de la conducta omisiva referida, corresponde constatar los tres elementos previstos para el delito de omisión: a) situación generadora del deber de actuar; b) capacidad individual de acción, y c) ausencia de la acción esperada.

17°) Que, en este punto estimo pertinente indicar que omisión no significa “no hacer” nada sino “no hacer algo determinado” y justamente la situación fáctica que permitiría deducir, en este caso, el contenido concreto del deber de actuar se encuentra dado por la situación típica que representa un peligro para un bien jurídico, incluso tal situación como elemento común de las realizaciones omisivas *“...solo puede entenderse en el sentido de apariencia ex ante del referido peligro si decide en el momento en que el sujeto ha comenzado a actuar y puede optar entre hacerlo de una u otra dirección...”* (conf. SILVIA SANCHEZ, Jesús, “El Delito de Omisión, Concepto y Sistema”, Ed. B. de F, Buenos Aires, 2003, pág. 355).

18°) Que, el citado elemento del tipo objetivo es el que permite deducir en cada caso concreto el deber de actuar, marcando la situación de hecho de la que surge la obligación de realizar la conducta debida.

19°) Que, el segundo elemento tipificante de la figura omisiva se encuentra verificado en la medida que el autor haya estado en condiciones de realizar la acción mandada por la norma.

En efecto, se requiere que el obligado: *“... haya podido tomar la decisión de la acción mandada y de realizarla y por lo tanto será necesario como elemento esencial de la capacidad tanto el conocimiento de la situación generadora del deber como el conocimiento de los medios pararealizarla...”* (conf. BACIGALUPO, Enrique, Derecho Penal Parte General, Ed.Hammurabi, 1999, pag. 550).

20°) Que, el tercer elemento de la estructura típica debida, es la ausencia de la acción esperada y por lo tanto todo accionar distinto de aquel –es decir omitir en forma total el pago del beneficio, no satisfacerlo





## Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 4  
CPE 1332/2021

en término o no hacerlo en el momento previsto- configuraría el tipo penal examinado.

21º) Que, de las constancias incorporadas surge que sobre la contribuyente **KARTONA BUENOS AIRES S.A** recaía la obligación de ingresar en término los montos correspondientes al **impuesto a las ganancias** de los ejercicios fiscales **2016, 2017 y 2018**.

22º) Que, ahora bien, cabe señalar que a partir de las constancias probatorias acumuladas en las presentes actuaciones se desprende que **KARTONA BUENOS AIRES S.A** habría operado con cuentas en los bancos Banco ITAU, Banco SANTADER, Banco COMAFI y Banco GALICIA.

De los movimientos en dichas cuentas, se observa que el saldo registrado por la sociedad en los ejercicios fiscales **2016, 2017 y 2018** y en adelante, en ningún momento superó el monto establecido como condición objetiva de punibilidad en el delito investigado. Por el contrario, en la gran mayoría de los periodos, los saldos registrados eran negativos.

Asimismo, se constató que el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Comercial N° 19, Secretaría N° 37 de esta Ciudad, en el marco del expte. N° 16604/19, el día 24/11/20, decretó la quiebra a **KARTONA BUENOS AIRES S.A.**; estableciéndose en aquellas actuaciones como fecha de cesación de pagos **el día 23/11/17**.

Sumado a ello, de declaraciones testimoniales de los empleados de la firma **KARTONA BUENOS AIRES S.A** (**BENITEZ, CARVALHO, DIB, DIAZ y DEBUSTO**) recibidas en autos, se verificó que **KAROTNA BUENOS AIRES S.A.**, al momento de los hechos investigados (ejercicios fiscales **2016, 2017 y 2018**), y aún antes de aquellos se encontraba en una situación económica crítica.

Al respecto, conforme se señaló anteriormente, los testigos exteriorizaron que: desde el año 2014 la empresa comenzó a tener problemas económicos, los cuales se fueron profundizando con el tiempo, como así también que, los sueldos eran pagados en cuotas, que se había reducido el personal, que se habían dejado de pagar servicios y que la



materia prima utilizada paso a ser más económica y de peor calidad, además que la misma escaseaba.

Cabe recordar entonces lo expresado por el Suscripto respecto de la estructura de los delitos de evasión tributaria prevista en el artículo 1° de la ley 24.769, en cuanto a que: *“...habrá de comprobarse la capacidad individual de pago, esto es la capacidad de un individuo concreto en un momento y lugar determinado. En efecto, carece de esta capacidad quien no posee el dinero para efectuar el pago y quien, aun poseyéndolo, carece de la posibilidad fáctica de disponerlo (por imposibilidad material –la cuenta bancaria se encuentra embargada o funcional –requiere la firma conjunta de otra persona que se niega a prestarla para efectuar la disposición del dinero que se encuentra en unacuenta bancaria)...”* (conf. Alejandro CATANIA, “Régimen Penal Tributario. Estudio sobre la ley 24.769”, 2ª edición actualizada, Editores del Puerto, pág. 76).

Por ello, corresponde disponer el sobreseimiento de **Lorena Karina SAYAL** y de la contribuyente **KARTONA BUENOS AIRES S.A.**, con relación a los hechos aquí analizados, ello por cuanto no se ha podido acreditar que las nombradas hayan poseído la capacidad de acción –dado la falta de capacidad económica para hacerlo- para cumplir con la obligación tributaria aquí en trato.

23º) Que, en este sentido, cabe señalar que por el artículo 72 del C.P.P.N., se establece que los derechos acordados al imputado pueden hacerse valer por cualquier persona que sea *“indicada de cualquier forma como partícipe de un hecho delictivo”*, y teniendo en cuenta que se han adoptado medidas de prueba respecto de los nombrados, deviene necesario concluir el proceso del modo previsto por el artículo 336 del Código Procesal Penal de la Nación.

En la misma línea argumental, resulta oportuno indicar que el sobreseimiento se convierte en aquella resolución jurisdiccional que concluye de manera definitiva e irrevocable el proceso seguido contra los imputados respecto de los cuales aquélla se dicta, encontrando su fundamento en las causales taxativamente previstas por la ley.





## Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 4  
CPE 1332/2021

Además, para la adopción de tal temperamento resulta necesaria la certeza en el juzgador acerca de la constitución de alguno de los supuestos previstos por el artículo 336 del Código Procesal Penal de la Nación, situación que se ha acreditado en las presentes respecto de **Lorena Karina SAYAL** y de la contribuyente **KARTONA BUENOS AIRES S.A.**

24º) Que, el legítimo derecho de todo encausado de obtener de las autoridades judiciales un proceso penal desarrollado en un plazo razonable, imponen al suscripto la necesidad de resolver de manera definitiva la situación procesal de aquellos.

Por ello, corresponde adoptar en relación a los nombrados y respecto del Impuesto a las Ganancias período fiscal 2016, el remedio procesal establecido en el artículo 336 inciso 3ro. Del C.P.P.N., señalando dicha norma que *“El sobreseimiento procederá cuando... 3) el hecho investigado no encuadra en una figura legal...”*.

En consecuencia,

### **RESUELVO:**

**I. SOBRESEER TOTALMENTE**, en las presentes actuaciones N° 14.935 (CPE 1332/2021), caratuladas: **“KARTONA BUENOS AIRES S.A. SOBRE INFRACCIÓN LEY 24.769”** a **Lorena Karina SAYAL** y a la contribuyente **KARTONA BUENOS AIRES S.A.**, con relación a la presunta comisión del delito de evasión tributaria del **Impuesto a las Ganancias** correspondiente a los ejercicios fiscales **2016, 2017 y 2018** por parte de la contribuyente **“KARTONA BUENOS AIRES S.A.”** (artículo 1º y 2º inc. a) de la ley 24.769, art. 1 del RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO, previsto en el artículo 279 de la ley N° 27.430 y artículos 334, 336 inciso 3º y conc. del C.P.P.N.).

### **II.- SIN COSTAS**

Regístrese y notifíquese al Ministerio Público Fiscal mediante cédula electrónica. Asimismo, désignese al defensor oficial que por turno corresponda respecto de **Lorena Karina SAYAL** y de la contribuyente **KARTONA BUENOS AIRES S.A.** y notifíquese la presente. Firme que sea, comuníquese y archívese.



ANTE MÍ:

ALEJANDRO JAVIER CATANIA  
JUEZ DE 1RA.INSTANCIA

FERNANDO SEBASTIAN  
PALAZZI  
SECRETARIO

