



La Plata, 27 de diciembre de 2022.

VISTO: este expediente registrado bajo el N° FLP 53314/2019/CA1, caratulado: "U. S. S.R.L. sobre evasión simple tributaria", procedente del Juzgado Criminal y Correccional Federal N° 2 de Lomas de Zamora.

Y CONSIDERANDO QUE:

I. Llegan estas actuaciones a conocimiento de la Alzada en virtud del recurso de apelación deducido por la defensa de M. E. C. A., contra la resolución de fecha 22 de diciembre de 2021 mediante la cual juez de grado decretó el procesamiento de la nombrada por considerarla *prima facie* coautor penalmente responsable del delito de evasión simple del impuesto a las ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 2015 (art. 1 de la ley 24.769, art. 45 y 55 del C.P. y art. 306 del CPPN); y fijó la suma de dos millones quinientos mil pesos (\$2.500.000) para responder a la eventual responsabilidad civil y/o penal que de los hechos investigados pudiera surgir (art. 518 del CPPN).

II. La presente causa tiene su origen en la denuncia formulada el día 9 de agosto de 2019, por la AFIP contra los responsables del contribuyente U. S. S.R.L., a raíz de la presunta comisión del delito de evasión simple tributaria del Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2015, por la suma de un millón ochocientos ocho mil treinta y cuatro pesos con un centavo (1.808.034,1), en virtud de lo dispuesto por el artículo 279, art 1° de la reforma del sistema tributario argentino -Ley 27.430-.

Conforme surge de la denuncia, U. S. SRL es una empresa dedicada a "prestar servicios de investigación y S. NCP", que posee domicilio fiscal en la calle, siendo las personas responsables de la conducción operativa de la sociedad A. G. R., en su carácter de Gerente titular, y M. E. C. A., en su carácter de socia.

La AFIP tomó conocimiento de la presunta evasión de la firma U. S. S.R.L. debido a que, en el marco de otra causa, la FLP 7024/2015, que tramitaba



ante el Juzgado Federal n° 2 de Lomas de Zamora, en la cual se investigaba a la firma "P. M. SCA", el juez dispuso allanar las oficinas de dicha firma. Luego de practicada esa diligencia, el juez remitió a la AFIP la documentación allí secuestrada, entre la cual se hallaba documentación de U. S. SRL, para su análisis.

A partir del análisis realizado, la AFIP generó la orden de intervención n° ... respecto de la firma U. S.. La denunciante refirió que, con fecha 9 de mayo de 2018 se había notificado en el domicilio fiscal de la contribuyente el requerimiento, mediante formulario 8600/I n° ... y se le había solicitado los Balances Comerciales correspondientes a los períodos fiscales 2014, 2015 y 2016, Libros Contables y Societarios, papeles de trabajo con los ajustes efectuados al Resultado Contable en la Declaración Jurada del Impuesto a las Ganancias correspondientes a esos mismos periodos, entre otras cosas, pero que una vez vencido el plazo otorgado para ello, la contribuyente no cumplió con lo requerido.

Manifestó la AFIP que, como consecuencia de ello, se había trabajado sobre la documentación y elementos secuestrados como por ejemplo el controlador fiscal perteneciente a U. S. SRL, facturas emitidas, así como también la información que surgía de las bases de datos del organismo. De la consulta realizada sobre la base de datos de la AFIP, se obtuvo la siguiente información: "a) La firma se inscribió ante este organismo con fecha 01/03/2006, b) Posee cuatro automotores, c) Presenta declaraciones juradas de Impuesto al Valor Agregado y Ganancias, declara más de 40 empleados en relación de dependencia desde 01/2013 a 01/2018 y desde el periodo 03/2018 no declara empleados en relación de dependencia, d) No se encuentra efectuada la transferencia electrónica de los estados contables, e) Detalle de facturación electrónica emitida por U. S. desde 01/2013 a 02/2017, f) detalle de compras y ventas informado por la verificada de acuerdo a la R.G 3685 desde el año 2015, g) detalle de





compras y ventas declarado por terceros en el Régimen Informativo según la R.G 3685 desde el año 2015 y h) Información de Retenciones y Percepciones sufridas”.

A partir de la información obtenida, la inspección confeccionó sus papeles de trabajo. De la proyección de ventas realizada, respecto del Impuesto al Valor Agregado y su comparación con las declaradas en el impuesto a las Ganancias, surgieron diferencias de ingresos en el Impuesto a las Ganancias.

Así, la AFIP estima que, a partir de la verificación practicada respecto del contribuyente U. S. S.R.L., se había podido determinar que la firma habría evadido el impuesto a las ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 2015, por la suma de \$1.808.034,01, al presentar declaraciones juradas engañosas.

La denunciante informó, además, que, conforme los registros de la AFIP, la contribuyente no registraba concursos preventivos, ni quiebra, así como tampoco registraba denuncia Penal Tributaria en el sistema SCP.

Asimismo, aclaró que la contribuyente denunciada se había acogido a un plan de facilidades N° ..., a los fines de regularizar el saldo pendiente de DDJJ del Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2015, pero que se encontraba caduco.

III. Recibida la denuncia en el Juzgado Criminal y Correccional Federal N° 2 de Lomas de Zamora, su titular delegó la instrucción de la investigación al Fiscal de conformidad con lo estipulado en el art. 196 del C.P.P.N.

En consecuencia, el Fiscal Federal Adjunto Sergio Mola dispuso una serie de medidas a fin de avanzar en la investigación de los hechos denunciados.

Entre ellas, tomó declaración testimonial a los funcionarios de la AFIP en relación a la orden de intervención n° ... y solicitó al organismo mencionado que remitiera la totalidad de los antecedentes



correspondientes al acogimiento al plan de Ley 27.260 del Contribuyente U. S. S.R.L.

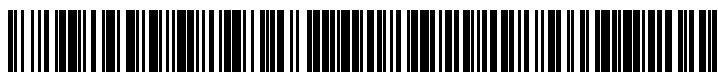
En respuesta a ello, la AFIP informó que en fecha 23/03/2017 la contribuyente se había acogido al plan de facilidades N° ..., establecido por Ley 27.260, el cual consistía en abonar la suma de \$2.856.509,71 correspondientes al impuesto a las ganancias 2015, en 60 cuotas, pero que no obstante ello, la contribuyente abonó sólo 8 cuotas y en fecha 18/04/2018 el plan caducó por falta de pago, lo que motivó el reclamo en sede judicial de fecha 4/6/2018, mediante boleta de deuda 013/9370/01/2018 (fs. 29/34).

Asimismo, solicitó a la Dirección Provincial de Personas Jurídicas que informara los datos personales de los miembros del Directorio de administración de la firma U. S. SRL, y que remitiese, además, las copias de los reglamentos o estatutos allí registrados que guarden relación con la sociedad, durante del año 2015.

En respuesta a ello, el organismo informó que la sociedad U. S. SRL se encontraba inscripta bajo matrícula (vigente) n° ..., de fecha ..., registrando domicilio en ... de la localidad y partido de

Informó también que *"...la sociedad se había constituido mediante instrumento privado el ...5 e instrumento privado del ..., certificados por el notario G. R. L., suscripto por las socias R. G. A., gerente por todo el término de la duración de la sociedad, 10 cuotas DNI ...y C. A. M. E., 90 cuotas, DNI ..., ambas denunciaron domicilio en calleCABA."*

En relación a los reglamentos o estatutos solicitados, informó que no era posible acceder a la documentación que se encontraba archivada en el organismo, ya se encontraban trabajando en la modalidad de teletrabajo, producto del Decreto 297/2020 y sus prorrogas, en el que se había dispuesto el aislamiento social preventivo y obligatorio. (fs. 40/41).





IV. Conforme lo previsto por el artículo 294 del Código Procesal Penal de la Nación, el juez de grado citó al A. G. R. y a M. E. C. A. a prestar declaración indagatoria. En la audiencia celebrada el día 6 de julio de 2021, M. E. C. A. expresó que: *"... no se estaba ocupando de estas cuestiones de la empresa, por problemas de salud y familiares, que esto lo venía haciendo su pareja G. R., que el falleció el 25 de febrero ppdo., por lo que desconoce mucho los detalles de este tema de la empresa. Que la falta de pago de la moratoria que estaba en curso no fue mala voluntad no por evadir nada, sino que la empresa contaba con una inhibición desde el año 2017, con un cese total de actividades desde esa fecha, por lo que se encontraban sin ingresos lo que los llevó a que no se pueda cumplir el plan de pagos al que se había comprometido. Por lo que solicita que se pongan a disposición de su abogado los papeles de trabajo que se mencionan en la causa para determinar AFIP la deuda reclamada y luego con ello estimar si es razonable la valuación que se hace.*

Asimismo, manifestó que en esa oportunidad se limitaba a efectuar esa declaración y pedido y que cuando tuviera las pruebas solicitadas posiblemente pueda ampliar su declaración o responder preguntas (fs. 137/139).

Cabe señalar que personal policial se comisionó en el domicilio de A. G. R., sito en ... de CABA a los fines de notificarla de la fecha de audiencia designada a los fines de que prestara declaración indagatoria, pero la nombrada no pudo ser habida.

V. Luego de ello, el Fiscal solicitó el procesamiento de M. E. C. A. por considerar que existía prueba suficiente para imputarle el delito de evasión de tributos, conforme lo establece el artículo 1 de la Ley 24.769 (modificado por la ley 26.735) y los artículos 306 y 310 del Código Procesal Penal de la Nación.



En relación al pedido efectuado por la imputada al momento de prestar declaración indagatoria, relativo al acceso de la prueba de cargo existente, el Fiscal señaló que la defensa tuvo acceso a ella desde el momento en que fue notificada de la audiencia de citación a la declaración indagatoria y que, además, había tenido acceso a ella en oportunidad de aceptar el cargo como defensor.

En virtud de ello, señaló que la imputada no había introducido circunstancias pertinentes o útiles para ser investigadas y que tampoco había ofrecido prueba a fin de desvirtuar la imputación que pesaba sobre ella, por lo que solicitó su procesamiento (fs. 142/144).

VI. El 22 de diciembre de 2021, el juez de grado decretó el procesamiento de M. E. C. A. por considerarla *prima facie* coautora penalmente responsable del delito de evasión simple del impuesto a las ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 2015, reprimido por el artículo 1 de la ley 24.769, y fijó embargo sobre sus bienes hasta cubrir la suma de dos millones quinientos mil pesos (\$2.500.000) conforme lo establecido en el art. 518 del C.P.P.N.

Para decidir en tal sentido refirió que, a través de la fiscalización practicada por la AFIP, se había podido determinar que los responsables de la firma "U. S. S.R.L." habrían incurrido en una serie de omisiones y falsedades a fin de evadir el correcto pago de su obligación tributaria correspondiente al ejercicio fiscal 2015 del impuesto a las ganancias.

En esa dirección, sostuvo que el personal del organismo recaudador había efectuado una proyección de las ventas correspondientes al Impuesto al Valor Agregado y se lo había comparado con las declaradas en el impuesto a las ganancias, pudiendo establecer que la contribuyente presentaba diferencias de ingresos en el impuesto a las ganancias.

Asimismo, sostuvo que una vez efectuados los ajustes correspondientes por la AFIP, la contribuyente





no presentó declaraciones juradas ratificatorias, ni realizó objeciones al respecto, razón por la cual la AFIP había realizado el procedimiento ordinario de verificación de deuda, efectuando el acto administrativo contemplado en el art. 18 de la ley 26.735.

Remarcó que el Jefe -int.- de la División y Recursos de la Dirección General Impositiva de la AFIP, con fecha 20 de febrero de 2019 había resuelto impugnar las Declaraciones Juradas del Impuesto a las ganancias por los periodos fiscales 2013 y 2016 presentadas por U. y determinó de oficio la materia imponible y la obligación impositiva relativa al impuesto a las ganancias.

Señaló que en el art. 3 de la resolución administrativa mencionada, se había dispuesto la obligación de ingresar en concepto de Impuesto a las ganancias por el periodo 2015, la suma total de un millón ochocientos ocho mil con treinta y cuatro pesos, y un centavo (\$1.808.034,01).

Asimismo, señaló que dicha resolución había sido notificada a la contribuyente el 25 de febrero de 2019, motivo por el cual las autoridades de la División Sur de la AFIP, formularon la denuncia penal contra los responsables de "U. S. S.R.L." por infracción al régimen penal tributario.

Asimismo, sostuvo que ya en esta instancia se había podido corroborar que con fecha 23 de marzo de 2017 la contribuyente se había adherido al plan de pagos n° ..., por el impuesto a las ganancias, pero que dicho plan se encontraba caduco desde 18 de abril de 2018 por incumplimiento del pago de la cuota.

De lo expuesto, el a quo infirió que el hecho descripto encuadraba en el delito de evasión tributaria simple previsto por el artículo 1° de la ley 24.769.

En cuanto al descargo formulado por la imputada, señaló que *"...la solicitud de acceso a la prueba de cargo obrante en autos, cabe señalar que tuvo acceso desde la notificación de la citación a la*



audiencia de declaración indagatoria, así como también fue examinada al momento de aceptar el cargo por su letrado defensor, por lo que entiendo que la imputada no introdujo circunstancias pertinentes ni útiles para ser investigadas, siendo sus dichos vanos intentos por dilatar el proceso."

VII. Contra la citada resolución, la defensa de M. E. C. A. dedujo recurso de apelación.

En esa oportunidad, la defensa cuestionó la validez del auto de procesamiento dictado por el *a quo*, pues sostuvo que la resolución carecía de la debida fundamentación exigida por el arts. 123 del CPPN.

Dijo que la resolución cuestionada tampoco contenía la explicación de los motivos en que el *a quo* había fundado su decisión tal como lo exige el art. 308 del CPPN.

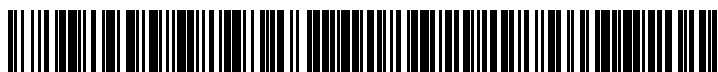
Señaló que ello resultaba ser una exigencia mínima que hacía al contenido esencial de las garantías de debido proceso y defensa en juicio (art. 18 CN).

En otro orden de ideas, expuso que la ley penal tributaria preveía que el autor debía llevar a cabo "*declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas, o cualquier otro ardid o engaño*" para configurar la evasión simple y señaló que ello no había sido demostrado siquiera mínimamente, por lo que el procesamiento carecía de fundamentos válidos.

Por otro lado, señaló que la calidad de socia de su defendida, sin responsabilidad gerencial en la SRL impedía atribuirle a priori, responsabilidad en el hecho.

Sobre el carácter de simple socia de la SRL señaló que C. A. había explicado en su descargo que era su pareja y padre de sus hijos quien se encargaba de los devenires de la sociedad U. S.R.L.

Destacó que en una sociedad de ese tipo, la administración y representación de la sociedad corresponde a uno o más gerentes, socios o no, designados por tiempo determinado o indeterminado, en





el contrato constitutivo o posteriormente (art. 157 LGS) y señaló que en este caso nada se ha dicho, explicado o probado, en relación a por qué se imputaría a una simple socia la diferencia determinada por la AFIP en relación a la declaración jurada impositiva presentada por una sociedad que no administraba.

Señaló que aún en el caso de que fuera cierto lo que afirma la AFIP y existiese ese yerro en la declaración jurada, no estaría probado que su asistida conociera su contenido, y mucho menos que lo hubiera ocultado maliciosamente o desplegado algún ardid o engaño para llevar a cabo la acción típica.

En síntesis, sostiene que como simple socia no tenía por qué conocer cómo se realizaban las declaraciones juradas de la SRL que integraba y que, en los hechos, como explicó en su descargo, era el padre de sus hijos G. M. R., que era - además- hermano de la socia gerente de la SRL.

En otro orden de ideas, señaló que el ardid o engaño debía ser idóneo, es decir, tener aptitud para defraudar al fisco, y que no bastaba la maniobra fácilmente detectable. Citó jurisprudencia en ese sentido.

Señaló que no existía en el caso una conducta ardidosa por parte de su asistida, quien no conocía la declaración jurada, ni debía conocerla, por su carácter de mera socia.

Recordó que la doctrina y jurisprudencia venía sosteniendo que la tipificación delictiva requería la comprobación real y cierta de los hechos (toda vez que de un hecho presunto no podía inferirse otra presunción) y que las presunciones contenidas en la determinación de oficio elaborada sobre la base estimativa, violaba el principio de responsabilidad subjetiva toda vez que la presunción de dolo no podía sustentarse en supuestos determinativos en materia imponible.

Concluyó expresando que, al no haberse configurado el elemento subjetivo del tipo, la



atribución de responsabilidad que se declara no se probó y, en consecuencia, el procesamiento resultaba infundado, arbitrario y nulo, por lo que solicitó el sobreseimiento de su asistida.

Por último, la defensa cuestionó el embargo dispuesto por el *a quo* por considerarlo arbitrario y solicitó su revocación.

En ese sentido, sostuvo que la decisión cuestionada afectaba de manera anticipada y sin sentencia firme pasada en autoridad de cosa juzgada, los derechos de propiedad (art. 1 CN), el derecho a usar y disponer de la propiedad (art. 14 CN), y los principios de razonabilidad, certeza y S. jurídica (art. 28 y 33 CN).

VIII. El recurso fue concedido y quedó radicado ante esta Sala Segunda, luego de lo cual, en la oportunidad prevista por el artículo 453 del Código Procesal Penal de la Nación, el Fiscal Federal a cargo por subrogancia de la Fiscalía General ante esta Alzada -Diego Iglesias- manifestó que no adhería al recurso de apelación.

Sobre la cuestión a decidir, señaló que compartía los argumentos expuestos por el Fiscal General Adjunto de la PGN, a cargo de la Fiscalía Federal N° 1 de Lomas de Zamora, al momento de solicitar el procesamiento de la imputada, la cual requiere que se tenga por integrada al presente dictamen.

En cuanto a lo alegado por la defensa técnica de la persona procesada, en cuanto a que su condición de socia de la firma le impedía tener conocimiento de las operaciones de la firma y de las obligaciones tributaria correspondientes, sostuvo que dichas afirmaciones no poseían la entidad, ni la prueba necesaria como para modificar el criterio adoptado en la que solución que se recurre.

Por ello, y en función de lo expuesto, concluyó que la resolución apelada se encontraba fundada de manera correcta y que se correspondía con las constancias incorporadas a la investigación, por lo





que correspondía rechazar el recurso de apelación y confirmar la resolución cuestionada.

Por su parte, en la oportunidad prevista por el artículo 454 del Código Procesal Penal de la Nación, el defensor de M. E. C. A., presentó memorial por escrito en el que reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación que obra glosado a fs. 161/165.

IX. Ahora bien, el Tribunal entiende que corresponde confirmar la resolución apelada.

Surge de la denuncia que U. S. S.R.L. evadió la suma de un millón ochocientos ocho mil treinta y cuatro pesos con un centavo (\$1.808.034,01) al presentar la declaración jurada correspondiente al año 2015 respecto del Impuesto a las Ganancias.

Por esta evasión la persona jurídica no ha sido responsabilizada, sino que la presente investigación penal se dirigió contra las únicas dos socias de la empresa, A. G. R., socia minoritaria y gerente, y M. E. C. A., socia mayoritaria. Respecto de la primera, no ha podido ser hallada por el juez, mientras que la segunda fue procesada por el *a quo* por el delito de evasión tributaria, dada su intervención en una maniobra que ha pretendido beneficiar, evidentemente, a la sociedad, ahorrándose mediante ocultaciones maliciosas el ingreso de más de un millón ochocientos mil pesos.

La procesada, junto con su defensa, pretende desligarse de su responsabilidad penal por el presunto delito, inculpando a su pareja, ya fallecida en febrero de 2021, quien, según lo da a entender aquélla, se habría encargado de "estas cuestiones".

Esta excusa es inadmisibile. No existe prueba de que su marido se hubiera ocupado alguna vez de la gestión o administración de la firma respecto a estas cuestiones, pues los dos únicos socios eran ella y G. A. R.. Además, de los dichos de la propia imputada surge claramente que ha tenido real injerencia también en estas cuestiones impositivas, aunque alega para



intentar desligarse de su responsabilidad que no "se estaba ocupando" "por problemas de salud y familiares", nada de lo cual, por cierto, especifica.

Sin perjuicio de la responsabilidad eventual de la gerente G. A. R., la procesada C. A. resultaba ser la socia con mayor porcentaje del capital social de acuerdo con la información suministrada por la Dirección Provincial de Personas Jurídicas, conforme lo visto en el considerando III (90 cuotas C. A. y 10 cuotas G. A. R.)

En tales condiciones, al ser la principal responsable de la creación de la empresa y de poner en marcha los riesgos propios de un emprendimiento de tal naturaleza, era garante de su control. La delegación de la gerencia en R. y eventualmente en su marido -lo que no está probado- no la libera de responsabilidad, pues, como garante por la fuente de peligro, nunca pierde los deberes de control y vigilancia. No sólo tenía la obligación de ejercer una selección adecuada en las personas que administraron la sociedad, sino que, dadas las características de la firma, estaba obligada como socia principal a vigilar que las funciones cumplidas por los delegados se ejercieran en forma correcta (cfr. sobre el tema de la responsabilidad penal del socio, Turienzo Fernández, Alejandro, "Consideraciones acerca de la

responsabilidad penal por omisión de los socios en relación con la criminalidad corporativa", en *Estudios Penales Criminológicos*, 42, pp. 1-44, 2022, <http://doi.org/10.15304/apc.42.7421>).

No existe prueba, ni en su declaración indagatoria ni en el resto de la causa, de que la nombrada hubiera cumplido debidamente estos deberes de control y vigilancia residuales, pese a deducirse de sus propios dichos su injerencia fáctica en la vida de la firma. Tampoco se percibe de qué modo la muerte de su pareja en el año 2021, podría repercutir en el hecho ocurrido en 2015.





Si no ya una intervención activa en el delito en cuestión, existió indiscutiblemente por parte de C. A. una manifiesta ausencia de control en el desarrollo de la actividad empresarial, que, por su posición de garante y los deberes residuales de control y vigilancia derivados, la hace responsable al menos por omisión en el delito imputado.

Esto no implica predicar a su respecto una responsabilidad penal puramente objetiva, pues la prueba hasta ahora reunida es suficiente para acreditar también el aspecto subjetivo del delito imputado. Ella era la socia mayoritaria y de mayor relevancia de la empresa, de sus dichos no es posible deducir que jamás estuvo al tanto de la actividad de la firma, seleccionó -si lo hizo- a su marido, la gerente y socia minoritaria restante era evidentemente pariente de ambos y tenía deberes de control y vigilancia, que no se observan cumplidos ni antes de la comisión del delito ni posteriormente. Por lo demás, su relato en la indagatoria es un intento de explicar lo que no se puede si se tiene en cuenta todo lo aP.do hasta aquí.

De todos modos, sin perjuicio de que corresponderá confirmar la resolución apelada, el tribunal entiende que corresponde complementar la prueba con las medidas propuestas por el fiscal de primera instancia, relativas a la obtención de la documentación vinculada a la empresa (estatutos o reglamentos de la firma), y que por motivos vinculado aparentemente con la pandemia no se pudieron cumplir. Además, resta investigar si existió alguna otra persona que pudiera estar vinculada con el hecho, por ejemplo, algún contador.

Por último, en lo que respecta al monto del embargo, cabe señalar que la naturaleza cautelar del auto que lo ordena tiene como fin garantizar -en medida suficiente- la eventual pena pecuniaria, las responsabilidades civiles emergentes y las costas del proceso, por lo que la determinación del monto a imponer debe guardar el mayor correlato posible con esos rubros.



En esa dirección, se concluye que el monto fijado resulta adecuado, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este punto.

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE:**
CONFIRMAR la resolución apelada.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Jorge Eduardo Di Lorenzo - César Álvarez
Jueces de Cámara

Ante mí,

Andrés Salazar Lea Plaza
Secretario de Cámara
Secretario de Cámara

