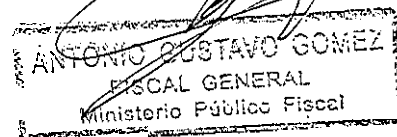




Ministerio Público Fiscal



MEMORIAL. DE AGRAVIOS

CÁMARA FEDERAL:

ANTONIO GUSTAVO GÓMEZ, Fiscal General ante esa Cámara, en los autos caratulados "GERMAIN, LUIS ALBERTO Y OTRO S/ EVASIÓN AGRAVADA PREVISIONAL" (EXPT. FTU 14228/2014/CA1), de la Secretaría Penal del Juzgado Federal N° 2 de Tucumán, supliendo con el presente memorial los fines de la audiencia fijada en autos, me presento y digo:

I. EL DOGMA FARISEO-TRIBUTARIO: PAGA LO QUE YO DIGO PERO NO EVADAS COMO YO LO HAGO

A modo de preludeo, resulta imprescindible dejar establecido que la equivocada decisión que se criticará a lo largo del presente escrito gira en torno a una evasión tributaria por parte de un ente estatal, como es la Caja Popular de Ahorros de la Provincia de Tucumán, referida a los impuestos relativos a la seguridad social. Esto revela el peligro que representa convalidar una sentencia que en sobreseer a personas en un proceso que, dada el destino de los recursos tributarios, daría "piedra libre" a quien quiera contribuir con los tributos como quiera y en el momento que considere oportuno -si lo desea-.

Así, este Fiscal General se ve obligado a plasmar este remedio procesal con la finalidad de guarecer los vicios que adolece el fallo recurrido: a) el equivocado análisis del enfoque normativo de la cuestión a laudar y b) la errónea valoración de las pruebas colectadas. Es decir, la resolución de primera instancia esbozó un argumento arbitrario y desacertado, que resulta ser violatorio del principio de legalidad y constitucionalidad (arts. 18, 31 y 75, inc. 22, C.N.).

Particularmente, resulta desacertado lo sostenido por el a quo de que *"cabe ponderar que nos encontramos ante un caso absolutamente singular, toda vez que se trata de una institución provincial que se encuentra ante una confrontación de deberes legales; pues, por un lado debía cumplir con las obligaciones impuestas por las leyes provinciales (...) y por otro debía formalizar la imposición de una ley de carácter federal como lo es la Ley 24.769; de lo que se infiere que cualquier actuación que hubiese cometido la C.P.A.T. hubiera llevado el quebrantamiento de una u otra*



Ministerio Público Fiscal

ley". De manera alguna se puede justificar que una institución gubernamental pueda transgredir una ley, por el contrario, debe cumplir todas y cada una de las normativas vigentes. Ello no lleva a la siguiente reflexión, si el propio Estado (en un sentido global comprensivo de los distintos estamentos: nacional, provincial y municipal) que cuenta con todos los recursos técnicos y económicos, no cumple con sus propias obligaciones, ¿que se les podrá exigir a los particulares que no cuentan con el aparato estatal?

No obstante ello, como se podrá observar en las líneas que siguen al contarse la historia de esta instrucción, resultará palmario descubrir las desavenencias y avatares que presenta el sistema de justicia penal -especialmente en Tucumán- para llevar adelante con éxito casos de criminalidad económica, de lo que la criminología ha nombrado como *white crime collar* o delitos de cuello blanco. Es decir, la complejidad de la causa y su engorrosa tramitación, son sólo dos características de un problema más profundo: la incapacidad de todo un sistema para reprochar penalmente esta particular forma de delinquir.

II. OBJETO

En proveído del 10 de agosto de 2017 (notificado el 10 del mismo mes y año) se fijó audiencia a los fines del art. 454 CPPN (cñme. a la Acordada N° 72/08 y 76/10), para el 30 del presente mes a hs. 10:00.

Es por ello que, en tiempo y forma, vengo a presentar memorial de agravios en contra del punto I) del resolutorio del 28 de abril de 2017; en cuanto dispone: "*SOBRESEER en la presente causa a LUIS ALBERTO GERMAIN y a LUCÍA INÉS ALBACA DE GORDILLO (...), en orden a los hechos por los cuales fueron indagados -calificados en el art. 8 de la Ley 24.769 (texto según Ley 26.735)-, de conformidad con lo normado por el art. 336, inc. 2º, del Código Procesal Penal de la Nación...*" (fs. 658-669).

III. ANTECEDENTES DE LA CAUSA

Las presentes actuaciones se originan con la denuncia formulada por los letrados apoderados de la Asociación Bancaria (SEB), Juan Andrés Robles y José César Díaz, en contra del Interventor de la Caja Popular de Ahorros de la Provincia de Tucumán y/o quien resulte penalmente responsable, por el presunto delito de incumplimiento de los deberes de funcionario público, retención indebida de aportes



Ministerio Público Fiscal



de la seguridad social y/o apropiación indebida de tributos. Ello, al considerar que la entidad de mención no habría hecho efectivo el pago a la AFIP-DGI de los aportes y contribuciones del Sistema de la Seguridad Social y del Impuesto a las Ganancias que se retuvo de la remuneración que perciben los trabajadores (fs. 01-03).

En tanto, delegada la dirección de la investigación (fs. 15-16), compareció ante el Ministerio Público Fiscal el letrado Juan A. Robles a fin de ratificar la presente denuncia (fs. 17). Asimismo, se requirió al Fisco Nacional que "practique el procedimiento de verificación y determinación de la deuda si la hubiera, conforme lo normado por el art. 18 de la Ley 24.769" (fs. 17); como también "indique si el denunciado, en su carácter de Interventor de la Caja Popular de Ahorros de la Provincia de Tucumán, adeuda suma alguna en concepto de aportes y contribuciones a la Seguridad Social y/o retenciones al Impuesto a las Ganancias" (fs. 19). Lo que fue procurado, según informe de fs. 21-22.

Por su parte, citados a prestar declaración testimonial, comparecieron al efecto la Dra. María Lucía Trabadelo, la CPN Susana Estela de Solórzano, la CPN Claudia M. Llimós Lea Plaze y Marcelo Nieva, como representantes de la AFIP - DGI y (fs. 25-26, 27, 35 y 109, respectivamente).

A posteriori, los presentantes ampliaron denuncia penal e informaron que el 15 de mayo de 2013 suscribieron un acta acuerdo salarial, por el que se acordó incrementar las remuneraciones de los empleados de la Caja Popular de Ahorros y cuyo pago debía hacerse efectivo a partir del 06 de junio del mismo año (retroactivo al mes de enero de 2013); pero que recién en el mes de octubre se liquidó y se confeccionó un recibo de sueldo comprensivo de la totalidad de los incrementos de los meses de enero a octubre (fs. 106-108).

A fs. 110, el Sr. Fiscal Federal dispuso oficiar a la AFIP-DGI, a los efectos de que informe si constan los incrementos mencionados y, en su caso, las DDJJ rectificativas, correspondientes al año 2013. También, al Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social de la Nación para que remita copia certificada de la Resolución ST 603113. **Así** es que, la primera comunicó que "por medio de consultas efectuadas en los sistemas informáticos del organismo, no se pudo determinar si las diferencias que surgen en la presentación de las Declaraciones Juradas Rectificativas en más del SUSS, obedecen a aumentos en las remuneraciones de sus empleados" (fs. 274-275). La segunda remitió a fs. 280-288 la Resolución ST 6031 13.

Por otra parte, a fs. 136-138 y 267-271 constan presentaciones formuladas por el Dr. José C. Díaz, por las cuales amplió los hechos denunciados,



Ministerio Público Fiscal

acompañando al efecto instrumentos de pruebas que sustentan sus dichos (ver 111-135 y 149-266).

A los fines de la investigación, el Ministerio Público Fiscal solicitó al Ente Recaudador que realice a la denunciada (CPAT) el procedimiento de fiscalización, estipulado en el artículo 18 de la ley 24.769.

A fs. 290-296 consta presentación realizada por Alberto R. Raffo, Gustavo Lorenzo González y José César Díaz, solicitando que se les conceda el rol de querellante. En fs. 298 se glosa una nueva ampliación de denuncia, acompañando al efecto recibos de sueldos correspondientes al año 2012 (ver fs. 299-313). A lo que se resolvió el 14 de octubre de 2015 no hacer lugar a la solicitud de querellante y remitir la presente causa al Sr. Fiscal Federal a fin de poner en conocimiento la ampliación de la denuncia realizada (fs. 314-315).

Luego, y a solicitud del Ministerio Público Fiscal, Gendarmería Nacional Argentina acompañó informe practicado respecto a las boletas de sueldos emitidas por la Caja Popular de Ahorros (fs. 323-327).

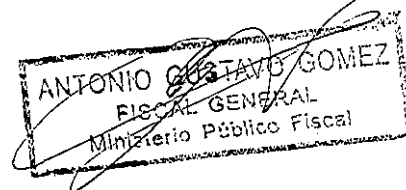
Primeramente, el Organismo Recaudador acompañó informes preliminares de la fiscalización ordenada, conforme constancias de fs. 328-330 y 333-336. A fs. 342-354 aportó el informe final relativo al Impuesto a las Ganancias y a fs. 355-371 el informe final respecto a los Recursos de la Seguridad Social; concluyendo en este último caso que se encuentran cumplimentados los presupuestos del artículo 8 de la ley 24.769.

A continuación, el apoderado de los denunciantes solicitó orden de allanamiento y secuestro de los instrumentos, documentación y registros que se encontrarían en la sede de la Caja Popular de Ahorros de Tucumán, en los cuales se determinaría las remuneraciones que sirvieron de base para el pago de los aportes de la seguridad social; además de formular ciertas consideraciones a los resultados del procedimiento de verificación realizado por la AFIP (fs. 372-376). Así, reitera dicha solicitud de cautelar y de citación a indagatoria, a través de presentaciones de fs. 382-385 y 386.

El 09 de diciembre de 2015, el Sr. Fiscal Federal General solicitó allanamiento y secuestro de documentación en la sede de la CPAT (fs. 377-378). A lo que, el Juzgado resolvió "I- rechazar el pedido de allanamiento solicitado por el Ministerio Público Fiscal (art. 18 de C.N. y art. 224 del CPPN (...)) II)- Vuelvan en vista al señor Fiscal Federal las presentes actuaciones, a fin de que continúe con la investigación que fuera delgada en los términos del art. 196 del C.P.P.N." (fs. 379-380).



Ministerio Público Fiscal



A fs. 389-393, 402-403 y 411-414 constan presentaciones espontáneas realizadas por el CPN Luis Alberto Córdoba, en su carácter de Sub-Gerente General de la Caja Popular de Ahorros, por las cuales realizó un descargo relativo al accionar de esa entidad como agente de retención, acompañando al efecto instrumentos de prueba (fs. 394-400 y 415-438); además, pidió el archivo de la presente causa.

En igual tenor, a fs. 409 y 483 constan presentaciones realizadas por el Dr. Tomás Robert (por la defensa de Armando Roque Cortalezzi), por las cuales hizo saber la aplicación del artículo 54 de la Ley de Administración Financiera y artículo 5 de la ley 5.692 a la actuación de la CPAT. Asimismo, a fs. 439 requirió oficiar a la Secretaria de Haciendas del Poder Ejecutivo de Tucumán, a los efectos de que remita copias certificadas de los Decretos N° 3162/3 y 2035113 de fecha 15/10/13 y 18/07/14, respectivamente, por los cuales se autorizó el aumento del sueldo de los trabajadores de la institución crediticia.

Atento a las pruebas incorporadas, el Sr. Fiscal Federal de primera instancia solicitó que Armando Roque Cortalezzi sea citado a prestar declaración indagatoria. El 17 de febrero de 2016 el magistrado de igual grado resumió la investigación oportunamente delegada y, a su vez, ordenó diligenciar medidas de investigación como el libramiento de orden de presentación a la Caja Popular de Ahorros y pedido de informe al Banco Tucumán (fs. 513-514). Así, a fs. 517-519 consta respuesta de la mencionada entidad.

El 21 de marzo de 2016 se dispuso oficiar a la AFP-DGI, para que en su calidad de auxiliar de justicia, brinde información respecto a los puntos que fueron esgrimidos en tal proveído (fs. 523-524). Ello fue procurado a través de informe de fs. 534-537 y luego remitidos al Ministerio Público Fiscal para su consideración (fs. 525-526).

El 13 de junio de 2016 y conforme a las constancias incorporadas, se proveyó el llamamiento a indagatoria de los CPN Lucía Inés Albaca de Gordillo y Luis A. Germain. Los mencionados actos procesales se llevaron a cabo el 05 de julio de 2017 conforme surge de las piezas de fs. 566-567 y 568-571.

En el marco procesal desarrollado, mediante sentencia del fs. 581-594 el a quo resolvió dictar la Falta de Mérito de Luis A. Germain y de Lucía I. Albaca de Gordillo. Además, libra oficios a la AFP-DGI y al Honorable Tribunal de Cuentas de la Provincia de Tucumán, a los efectos de profundizar la pesquisa.



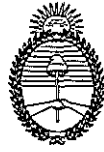
Ministerio Público Fiscal

Por lo que se dispuso las mencionadas diligencias de investigación, tendientes a constatar si los imputados accionaron conforme al deber legislativo imperante, previsto en las leyes provinciales N° 6970 y N° 5692, a fin de obtener la aprobación por parte del Poder Ejecutivo provincial, para luego instrumentar y efectivizar el pago de los aumentos salariales (años 2013 y 2014). Asimismo, se dispuso requerir al Fisco Nacional que indique todo dato relativo a los saldos disponibles en favor de la CPAT, precisando montos, de donde surgen, si fueron utilizados para compensar las diferencias determinadas por la AFIP (como consecuencia de la inspección fiscal) por las presentaciones de las DDJJ rectificativas previsionales (F. 931), quien solicitó la reimputación, fecha de reimputación por compensación, tributos de la seguridad social y periodos comprendidos en tal modalidad de pago y demás datos que resulten de interés para la presente causa.

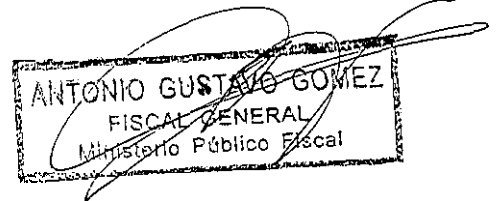
Asimismo, y de conformidad con los Expedientes Administrativos N° 531/360-2013 y N° 16331360-2014-, se consideró conveniente contar con un informe del Honorable Tribunal de Cuentas de la provincia, a través del cual exteriorice su intervención en el marco de la legislación provincial invocada y en procura de ejecutar el pago de los incrementos salariales, periodos 2013 y 2014. Ante lo cual, y luego de ser notificadas las partes, se libraron los respectivos oficios judiciales (fs. 601, 602 y 603).

Por ello, a fs. 605-607 obra respuesta procurada por el Contador Fiscal General del Tribunal de Cuentas de la provincia; por la cual hizo saber que a través de las Resoluciones del Interventor de la CPAT N° 790/13 y 461114 se tomó conocimiento de los respectivos Decretos N° 316213 (SH) y 203513 (SH), que aprobaban los incrementos salariales. Ante lo cual esa intervención autorizaba la aplicación de dichos incrementos para los años 2013 y 2014, respectivamente, con la comunicación a los Delegados Fiscales del Tribunal de Cuentas.

Por su parte, a fs. 608 la Secretaría de Estado de Hacienda del Ministerio de Economía de la provincia, informó que "el procedimiento aplicado se encuentra contemplado por las disposiciones del Artículo 5 ° de la Ley N° 5692 y del Artículo 54 ° de la Ley N° 6970, razón por la cual el incremento salarial, una vez formalizado y aprobado en sede de la Caja Popular de Ahorros de la provincia de Tucumán, es elevado a la órbita del Poder Ejecutivo provincial para su aprobación. La mecánica de liquidación de aquellos es propia del organismos, ya que en virtud de la Ley N° 5115, al tratarse de una entidad autárquica, confecciona la liquidación de sus haberes y elabora y presenta sus declaraciones juradas previsionales e impositivas" (fs. 608).



Ministerio Público Fiscal



A fs. 613-636, se encuentra glosado informe remitido por la AFIP-DGI, por la cual indicó que "efectivamente la Caja Popular de Ahorros de la Provincia de Tucumán, como consecuencia de la inspección efectuada por esta AFIP-DGI con Orden de Intervención N° 1.222.457 efectuó reimputaciones de pago para regularizar y cancelar las obligaciones provisionales tanto de Aportes y Contribuciones de la Seguridad Social del SIPA Ley N° 24.241; por los periodos mensuales incluidos en la orden de intervención mencionada; -que las fechas de reimputaciones de pago del presente caso son el día 10 y 11/08/2015 atento planilla con el detalle de reimputaciones de pago que se adjunta; - que los montos para efectuar las reimputaciones de pagos surgen de las declaraciones juradas originales de los meses de octubre de 2013 y julio de 2014, de todos los conceptos que componen la misma...; - que los periodos comprendidos conforme planilla con el detalle del caso se adjunta y en los cuales la Caja Popular de Ahorros de la Provincia de Tucumán efectuó las reimputaciones de pago son los periodos y/o meses de: mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2013; enero, febrero, marzo, junio y julio de 2014..." (fs. 613-614).

De las pruebas producidas e incorporadas en autos, se dispuso ponerlas en conocimiento de las partes (fs. 637). Ante lo cual, el MPF de instancia limiinar requirió la declaración testimonial de Carlos César Catalán y de René Aníbal Moyano, inspectores del Fisco Nacional (quienes intervinieron y suscribieron los informes procurados en autos); acompañando a tal fin, el pliego de preguntas (fs. 640). El 22 de diciembre de 2016 comparecieron los nombrados, respondiendo las preguntas formuladas en las actas de fs. 642-643 y 644-645.

Puesto en conocimiento, el Sr. Fiscal Federal de las testimoniales producidas, requirió se dé cumplimiento con lo dictaminado el 01 de febrero de 2016 (dictamen N° 32/2013).

Finalmente, a fs. 648-65 5 obra la presentación articulada por la defensa técnica de Luís A. Germain, requiriendo el sobreseimiento de su pupilo, de acuerdo a lo normado en los arts. 334 y 336, inc. 2 y 4 del CPPN. También, a fs. 656 se encuentra glosada la presentación de la defensa de Lucía 1. Albaca solicitando que se declare la extinción de la acción penal, conforme a lo previsto en la ley 27.260.

Así, mediante fallo del 28 de abril de 2017 el a quo resolvió "*SOBRESEER en la presente causa a LUIS AKBERTO GERMAIN y a LUCÍA INÉS ALBACA DE GORDILLO (...), en orden a los hechos por los cuales fueron indagados -calificados en el art. 8 de la Ley 24.769 (texto según Ley 26.735)-, de conformidad*



Ministerio Público Fiscal

con lo normado por el art. 336, inc. 2º, del Código Procesal Penal de la Nación...” (fs. 658-669).

Finalmente, el Agente Fiscal de primera instancia, discrepando con lo antes decidido, interpone recurso de apelación el 04 de mayo de 2017 (fs. 671-672); el cual fue concedido el 10 de mayo del presente año también (fs. 673).

N. CRÍTICA DEL FALLO: AGRAVIOS

Primeramente, con la intención de no explayarme demasiado, hago propio los argumentos producidos por el Sr. Fiscal de primera instancia, en la oportunidad procesal de impugnar el auto de sobreseimiento (fojas 671-672), a lo que *brevitatis causae* me remito. Agravia a este Ministerio Público que el magistrado instructor entienda que no existe dolo por parte de todos los imputados en la maniobra de evasión fiscal, lo cual se traduce en una injusticia grave, notoria y trascendente, derivado de desafortunados yerros *in iudicando* o *inprocedendo*.

A) FALTA DE FUNDAMENTO EN LA SENTENCIA: LA DOGMÁTICA COMO ÚNICA HERRAMIENTA JURÍDICA

La lectura de las consideraciones vertidas por el Juez de Grado, en la motivación del acto jurisdiccional recurrido, dan sin dudas una muestra prístina de la falta de fundamentación del acto impugnado. Note la Cámara de Apelaciones como simplemente el magistrado dentro de sus considerando, toma como sostén principal para dictar el sobreseimiento de los imputados sus declaraciones indagatoria, sin hacer una valoración adecuada del plexo probatorio. Esto lo podemos comprobar al tomar lectura de los considerandos del decisorio en crisis (ver fojas 668-669.), donde el magistrado al fundamentar la razón que lo lleva a librar de toda responsabilidad a Luis Alberto a Germaín y a Lucía Inés Albaca de Gordillo se refiere principalmente a las audiencias previstas por el artículo 294 del CPPN.

Sabido es, que la resolución penal, debe ser un documento motivado, en el cual el la judicatura emite un juicio de valor que se estructura en tres categorías diferentes, a saber:

1.- Fundamentación fáctica: debe contener una relación del hecho histórico; es decir debe fijarse clara, precisa y circunstanciadamente la especie que se estima acreditada, sobre la cual se emite el juicio.

2.- Fundamentación probatoria: a su vez se divide en a) fundamentación probatoria descriptiva, que obliga al juez a señalar en la sentencia, uno



Ministerio Público Fiscal

ANTONIO GUSTAVO GOMEZ
FISCAL GENERAL
Ministerio Público Fiscal

a uno, cuáles fueron los medios probatorios conocidos en el debate; y b) fundamentación probatoria intelectual, que es la apreciación de los medios de prueba. Es ahí donde el juez dice por qué un medio le merece crédito, y cómo la vincula a los elementos que obtiene de otros medios del elenco probatorio.

3.- Fundamentación jurídica: en la que el juez tendrá que decir por qué aplica la norma o por qué no lo hace.

La falta de argumentos, es la ausencia en la sentencia documento de cualquiera de las formas que se indicaron arriba; si se omite el hecho histórico, hay falta de basamento fáctico; si hay defecto en el resumen de la prueba o referencia a la prueba documental, hay falta de fundamentación probatoria descriptiva; si hay pretermisión de la valoración de la prueba, se da el vicio de falta de fundamentación probatoria intelectual; y desde luego si se omite la cita e interpretación de normas jurídicas, falta el razonamiento jurídico del fallo. En el caso de marras, basta tomar lectura de la decisión en crisis solo se materializa la fundamentación fáctica. El Juez Federal al momento de tomar su decisión, debe realizar un análisis del conflicto y de la solución a dicho conflicto, cuestión que aquí no acontece.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha establecido, como jurisprudencia constante, que las decisiones de los jueces que están desprovistas de un análisis concreto de las constancias de la causa en relación con cada uno de los agravios conducentes para resolver la cuestión, son catalogadas como "arbitrarias"; así, ha dicho: "... la doctrina de la arbitrariedad tiende a resguardar la garantía de la defensa en juicio y el debido proceso, exigiendo que las sentencias de los jueces sean fundadas y constituyen derivación razonada del derecho vigente, con aplicación a las circunstancias comprobadas de la causa..." (Fallos T. 297, p. 100; 298, p. 360; 299, p. 226) "...Son descalificables como acto judicial válido las sentencias que omiten pronunciarse sobre las cuestiones... conducentes para la decisión del caso o lo hacen mediante breves afirmaciones genéricas sin referencia los temas legales suscitados a través de la causa y concretamente sometidos (a decisión)..." ("Fallos" T. 298, p. 373).

La mentada falla atenta directamente contra la instrucción de la investigación penal. Comportando una garantía en beneficio del eventual imputado y acusado, como también para el Estado en cuanto asegura la recta administración de justicia. Motivar o fundamentar las resoluciones judiciales implica asentar por escrito las razones que justifican el juicio lógico que ellas contienen. En otras palabras, importa la obligación de consignar las causas que determinan el decisorio o exponer los



Ministerio Público Fiscal

argumentos fácticos y jurídicos que sustentan la resolución, esto es, las razones que poseen aptitud para legitimar el dispositivo. Puede observarse que en la resolución en crisis el sentenciante evita hacer un análisis de la cuestión y, como consecuencia de ello, el fallo carece de sustento para ser considerado como acto jurisdiccional válido y debe ser revocado, en los términos de la doctrina del Máximo Tribunal sobre arbitrariedad de sentencia.

Así, a falta de fundamentación entiendo que el pronunciamiento efectuado por el a-quo se toma nulo, de conformidad con lo prescripto por el artículo 123 del Código Procesal, siendo esta nulidad declarable de oficio, en cualquier estado y grado del proceso. La jurisprudencia se refinó respecto de esta cuestión diciendo: *"si la resolución en crisis efectuó una valoración de las constancias de la causa que no resulta clara y aparece incongruente, su motivación lógica se resiente al punto de considerar que su fundamentación es solo aparente correspondiendo declara su nulidad de oficio"* (CNPenal Económico, sala B, 1999104120 – Cane Hnos S.A.).

El Supremo Tribunal de Justicia ha establecido una jurisprudencia constante (mantenida hasta el presente) en la que cataloga como "arbitrarias" a las decisiones de los Jueces están desprovistas de un análisis concreto de las constancias de la causa, como sucedió en autos. Las cataloga como "sentencias arbitrarias por defectos de fundamentación", en los siguientes términos:

- *"La doctrina de la arbitrariedad tiende a resguardar la garantía de la defensa en juicio y el debido proceso, exigiendo que las sentencias de los jueces sean fundadas y constituyen derivación razonada del derecho vigente, con aplicación a las circunstancias comprobadas de la causa"* ("Fallos" T. 297, p.100; 298, p.360; 299, p.226);

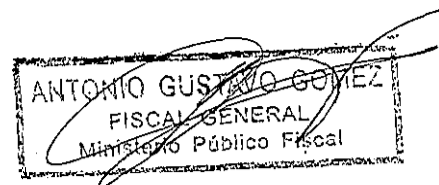
- *"Son descalificables como acto judicial válido las sentencias que omiten pronunciarse sobre las cuestiones...conducentes para la decisión del caso o lo hacen mediante breves afirmaciones genéricas sin referencia a los temas legales suscitados a través de la causa y concretamente sometidos (a decisión)"* ("Fallos T. 298,p. 373).

B) LA CONDUCTA DE LA EVASIÓN

En este acápite me referiré al presunto accionar de los responsables del ente provincial, Caja Popular de Ahorro de Tucumán (CPAT). En este aspecto, se atribuye a Luís Alberto Gerraín y a Lucía Inés Albacade Gordillo, en sus respectivos cargos de Gerente Departamental (int.) y de Contadora General la CPAT, haber participado en la evasión del pago de las sumas de: a) \$2.019.717,64, periodo



Ministerio Público Fiscal



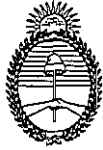
fiscal 05/13; b) \$977.910286, periodo fiscal 06/13; c) \$793.546,29, período fiscal 07/13; d) 795.220,04, periodo fiscal 08/13; e) \$815.330,37f, periodo fiscal 09/13; f) \$442.702,63, periodo fiscal 01/14; g) \$460.014,50, periodo fiscal 02/14; h) \$464.006,78, periodo fiscal 03/14 y i) \$5.499.562,16, periodo fiscal 06/14, en concepto de Aportes y Contribuciones correspondientes al Sistema de la Seguridad Social, toda vez que durante los periodos fiscales de mención, omitieron liquidar, declarar e ingresar -en el término de ley- los aportes y contribuciones previsionales de los empleados en relación de la mencionada institución crediticia, correspondientes a las diferencias de los incrementos salariales reconocidos por acuerdos salariales, homologados por Resoluciones Nro. 603113 y 250114, del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social; hecho ilícito previsto y penado por los artículos 7 y 8 de la ley 24.769: delitos relativos a los recursos de la Seguridad Social.

Viene al caso recordar que el sistema tributario argentino, está atravesado por el principio de auto-imputación, desde que es el propio contribuyente quien pone en conocimiento a la administración de las circunstancias o hechos acaecidos, dando a conocer su situación fiscal a través de las declaraciones juradas, siendo ésta un acto que manifiesta el saber y la voluntad de cumplir una obligación, sin eficacia defmitoria de la obligación sustancial. Su finalidad consiste en colaborar con el Estado haciéndole saber el conocimiento y la voluntad del obligado de extinguir una determinada obligación.

En la actualidad, dada la complejidad y vertiginosidad del sistema económico-financiero, existe una proliferación de artilugios a través de los cuales se busca evadir las reglas impositivas y así causar un grave perjuicio a las Rentas Nacionales. Por lo general, las señaladas conductas tienen las características de significar pequeñas operaciones para no recaer en el límite de objetividad punible predispuesto por la Ley Penal Tributaria.

El razonamiento jurisdiccional recurrido nos ubica en un terreno de impunidad del accionar descripto, altamente perjudicial para las arcas del Estado, en su aspecto más sensible: la Seguridad Social. **El bien jurídico protegido en los delitos previsionales es, como se mencionó, el sistema de Seguridad Social o, más específicamente, la protección de las expectativas de recaudación de los recursos de la mencionada estructura asistencial.**

Es así que el artículo 7 de la ley 24.769 prescribe: *"será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado, que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño,*



Ministerio Público Fiscal

sea por acción o por omisión, evadiere parcial o totalmente al fisco nacional, provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, el pago de aportes o contribuciones, o ambos conjuntamente, correspondientes al sistema de la seguridad social, siempre que el monto evadido excediere la suma de ochenta mil pesos (\$80.000) por cada mes". En tanto el artículo 8 de la misma legislación eleva la pena "de tres (3) años y seis (6) meses a nueve (9) años cuando en el caso del artículo 7º (...) el monto evadido superare la suma de cuatrocientos mil pesos (\$400.000), por cada mes" (inc. a).

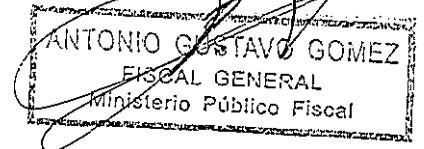
De la lectura de las normas antes transcritas surge la existencia de una identidad estructural con el delito de evasión tributaria del artículo 1 y del supuesto agravado del 2, ambos de la misma normativa impositiva. Sólo se alteran aquellos elementos que caracterizan una y otra figura, modificando el objeto de los tributos nacionales por el de los aportes y contribuciones al Sistema Único de Seguridad Social ("Código Penal de la Nación Comentado y Anotado". D'Alessio y Divito. Ed. La Ley. T. III, p. 1441).

Observemos que el citado precepto establece como acción típica la conducta dolosa -por acción u omisión- de evadir. Esto fue definido como "...*la acción u omisión deliberada del contribuyente obligado, quien a través de determinados medios ardidosos o engañosos procura ocultar su real capacidad contributiva con el objeto preciso de evitar el pago íntegro de los tributos nacionales que le corresponde efectivizar por ley en calidad de responsable a título propio o por deuda ajena...*" (CNPenal Económico, Sala B, autos "Departamento Análisis Delictivos/ley 24.769. Incidente de excepción de falta de acción", rta. el 22/02/2001).

La jurisprudencia ha dicho que "... El *contribuyente que no paga el tributo y, además, realiza maniobras tendientes a que el fisco no advierta el deber de tributar, comete, en principio el hecho prohibido. El delito' puede configurarse por acción (por ejemplo, por medio de la confección de facturas falsas) o por omisión (por ejemplo, evitando contabilizar determinadas ganancias)...."* (in re "CASTRO Roberto Ramón s/ infracción Ley 24.769", causa: 40020712007, Juzgado Federal de Tucumán N° II).

Por lo tanto, la acción consiste en evadir fraudulentamente, es decir evitar o eludir el pago de lo legítimamente adeudado a través de la realización de un ardid idóneo para engañar al fisco, mediante la presentación de declaraciones engañosas. **Las declaraciones engañosas** aparecen en la ley como un ejemplo de una enunciación no taxativa de conductas engañosas o ardidosas, por lo que **su sola comprobación satisface la exigencia típica, sin que 'se requiera otra conducta más**

Ministerio Público Fiscal



compleja. Esta interpretación deviene congruente con el sistema de autodeterminación del impuesto imperante en nuestro sistema tributario, razón por la cual la presentación de la DDJJ es una obligación formal -sancionada en caso de incumplimiento con una multa-, a que además debe contener datos veraces, porque así lo estipula el artículo 13 de la ley 11.683, y su decreto reglamentario en el artículo 28. Ello por cuanto el sistema de recaudación reposa en la confianza. En nuestro sistema tributario el contribuyente es el encargado de exponer su situación patrimonial mediante declaraciones juradas determinándose así el monto imponible y las demás circunstancias del impuesto.

Por otro lado, tampoco cabría la posibilidad de encasillar la conducta ilícita en análisis dentro del concepto del error de prohibición. Así lo entendió la jurisprudencia que en la causa "Fracchia" ha expresado que *"...el error basado en el mal asesoramiento profesional tiene el alcance que la doctrina designa como 'error sobre la prohibición' o 'error sobre la antijuridicidad' que en ningún caso justifica o torna lícita la transgresión legal, pero que puede, según las circunstancias, eximir de reproche penal cuando se lo considera 'error invencible' (...) y que 'el error es invencible cuando el autor no puede liberarse de aquél usando cautamente los sentidos y la razón (...) y su admisibilidad depende de las circunstancias concretas del caso para decidir si debe considerárselo o no, invencible (...) es oportuno poner de resalto que no se habrían aportado, más allá de las referencias aducidas, elementos probatorios por los cuales se sustente la existencia de aquella falsa creencia o la toma de alguna medida de precaución para evitarlo; sino antes bien, se podría afirmar que aquella decisión consistente en registrar un pasivo inexistente habría sido el modo utilizado para ocultar el resultado del ejercicio y por ende la base imponible del Impuesto a las Ganancias..."* (CNPE, sala B, 2012.03.19, "Fracchia, Mario Norberto s/evasión simple", causa N° 61.822, reg. N°116/12). Lo que traducido en el caso aquí escudriñado **considerar los importes correspondientes a los aumentos salariales como "no remunerativos"**.

El tipo es la conducta prohibida por la norma y dentro de su faz objetiva podemos encontrar los siguientes elementos constitutivos de carácter permanente:

➤ Sujeto activo: que es aquel sujeto que realiza el verbo típico o conducta prohibida por el ordenamiento jurídico, en la normativa analizada tal calidad sólo puede ser revestida por aquellos sujetos que se hallen en obligación de tributar.



Ministerio Público Fiscal

➤ Sujeto pasivo: es la administración pública en su carácter de organismo recaudador.

➤ La evasión: siendo este el verbo típico de esta figura, siendo la conducta que debe realizar el sujeto activo, ya sea por acción (un hacer) u omisión (no hacer la conducta debida), este último caso es el acontecido en marras.

Siguiendo este norte, podemos aseverar sin miedo a equivocarnos que debe encuadrarse la conducta de los imputados en los extremos consagrados en la Ley Penal Tributaria y en la doctrina citada.

B) 1. El ardid

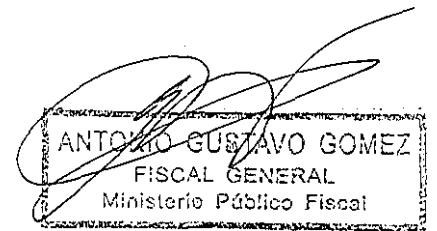
Ahora bien, corresponde detenemos en el aspecto subjetivo: el ardid en la conducta de la evasión. El ilícito tributario solo contempla aquellas conductas que efectivamente atenten "gravemente" contra el bien jurídico protegido mediante el ardid o el engaño. No se trata de simples maniobras o mentiras tendientes a dificultar el control fiscalizador, sino de acciones u omisiones en las cuales la conducta utilizada se encuentre acompañada por el ardid o engaño "idóneo" dirigido a ocasionar el error inevitable en el Fisco. Que conforme la doctrina y jurisprudencia mayoritaria, el ardid entonces debe ser idóneo, es decir, se requiere que el mismo desde una perspectiva "ex ante", se presente con entidad objetiva suficiente para dificultar o entorpecer las funciones de control y determinación propias de la Administración Federal de Ingresos Públicos y así lograr ocultar la existencia o real cuantía del tributo en cabeza del obligado. Con lo cual no cualquier ardid o engaño es apto para configurar el delito que analizamos, sino solo aquel que tenga idoneidad suficiente para dificultar el control por parte del fisco.

El ardid puede ser manifestado mediante actos positivos como así también omisiones que en determinadas circunstancias resultan idóneas para producir el engaño, como es el caso del silencio.

El sujeto activo al evadir debe presentar ardid en su accionar, así queda claro, que la evasión no es el acto de evadir en sí mismo, sino que para encontrarnos en presencia de esta evasión tipificada en la ley 24.769 debe haber "evasión más engaño". Este ardid para cumplir el fin con el que es dirigido por el autor debe sí o sí reunir cierta virtualidad, es decir ser idóneo, y cuando referimos a la idoneidad estamos diciendo que el medio que utilice a los fines de producir el engaño debe reunir los caracteres suficientes para lograr inducir al error al sujeto pasivo, que en este caso es la AFIP. Objetivo que se logró satisfactoriamente, por cuanto **de no mediar la denuncia cabeza del expediente y la posterior determinación del Fisco**



Ministerio Público Fiscal



Nacional (orden de intervención 1.222.457) no se habría detectado la evasión agravada.

Que las maniobras plasmadas en declaraciones engañosas sean poco sofisticadas, de ninguna manera sitúan la conducta imputada a los incurso fuera del cuadro punitivo en vigor. De aceptarse este criterio, se sucederían una infinidad de hechos presumiblemente delictivos que quedarían sin castigo, enmascarados por un manto de aparente atipicidad que no tiene apoyatura en el sistema legal vigente.

Por lo que causa especial agravio lo considerado por el magistrado en cuanto estima *"en función de lo expuesto, considero que las conductas atribuidas a los imputados no encuadran en el delito de evasión agravada referente a los tributos de la seguridad social, por no resultar acreditada la intención deliberada de perjudicar con su accionar al Sistema de la Seguridad Social Nacional -bien jurídico protegido-"*.

"-Más aún, considero que resulta al menos cuestionable que se encuentre configurado el aspecto objetivo del tipo penal bajo examen, si consideramos que fue la misma AFIP - DGI quien aceptó las reimputaciones de pagos formulados por la C.P.A.T.".

"De esta manera, no se produjo ninguna ventaja, eliminación o disminución de las obligaciones provisionales; por lo que las conductas de los encausados tampoco merecen reproche penal por falta de configuración de ese aspecto objetivo del tipo penal".

Veamos, en primer lugar, una interpretación equivocada del cuadro conductual deja libre de punibilidad esta perniciosa modalidad delictiva, llevándonos a que cualquier persona, ya sea física o jurídica (privada o estatal), no ingrese los tributos correspondientes en debido tiempo, **amparándose en el arraigado mecanismo burocrático estatal para "aprobar el incremento salarial" o por entender casi ingenuamente que estos aumentos son de carácter "no remunerativo"**, para vulnerar el sistema punitivo, no puede llevar a otro resultado que el obrar de los denunciados es dirigido a perjudicar al erario federal.

En otras palabras, no solo hubo un **claro direccionamiento defraudatorio por parte de Luís Alberto Gernain, Lucía Inés Albacade Gordillo y de Armando Cortalezzi** (del que me explayaré en profundidad infra), sino que ellos **formaron parte vital en el mecanismo contable-administrativo para lograr la evasión**. Para ello basta a remitirnos al propio informe de la CPAT (fs. 517-519) en la que se detalla la función de cada uno: *"2) En este apartado se aclara que dichos*



Ministerio Publico Fiscal

acuerdos de paritarias para la actualización de los salarios no son suscriptos entre esta Institución crediticia (en adelante CPA) y la Asociación Bancaria de Tucumán (en adelante AB), sino entre estos últimos y la Asociaciones de Bancos de la Argentina (denominada ABAPPRA). Esta acta es homologada por el Ministerio de Trabajo de la Nación y es notificada a la CPA, entidad que para proceder al pago del aumento debe hacer un detalle analítico del mismo y una nueva afectación presupuestaria. Luego el Interventor de la CPA, Roque Armando Cortalezzi, toma conocimiento del aumento y dispone que sea la Contaduría General de la CPA la que adopte los recaudos de rigor y su implementación en forma correcta, solicitando que se lleven a cabo las gestiones que sean necesarias ante el Poder Ejecutivo Provincial (PE)".

*"El Departamento de Personal, que se encuentra a cargo del CPN Luis Germanin, realiza en el sistema **aplicativo** de AFIP el Formulario 931, en el cual se determinan los importes a pagar por parte de la CPA respecto de sus **obligaciones** y contribuciones de la Seguridad Social".*

"Una vez realizadas las Declaraciones Juradas (F 931) las mismas son enviadas a la AFIP, es decir usando la clave fiscal del Contador General de la CPA (Sra. Lucia I. Albaca y en ausencia de este la Sub Contadora Sra. Carmen Tames de Pacheco), este procede a presentar la DDJJ Formulario F.931".

"Para realizar el pago de aportes y contribuciones de la Seguridad Social en la AFIP, y por 'exigencia de Interbanking es preciso contar con la firma conjunta de dos personas especificas de la CPA que son: el Gerente Financiero (Sr. Orellana Jose A.) y el Contador General (Sr Albaca Lucia), dichas firmas se llevan a cabo por medio del ingreso de claves bancarias y una clave denominada 'Token'. El Gerente Financiero de la CPA (Sr Orellana José A), con su respectiva clave hace una primera autorización, la que se complementa luego con la efectuada por el Contador General (Sr Albaca Lucia I), quedando así configurado el pago a través de una transferencia electrónica".

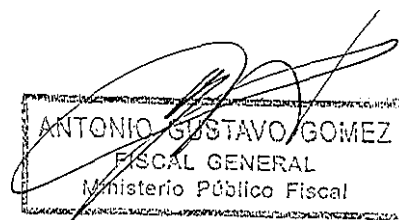
*"El sector Liquidaciones a cargo de Conrrado Andina también confecciona un asiento contable, el cual es firmado por un conjunto de funcionarios que tienen dicha responsabilidad y que son: a) el Jefe de Liquidaciones del Departamento Personal, Sr Conrrado Andina; b) el Gerente de Personal, Sr. Luis **Germanin** y c) el Contador General, Sra. **Albaca Lucia**".*

"La Contadora General realiza la segunda firma, quedando el esquema de firmas completas y realizando el pago de la obligación".

"A todo evento se adjunta documentación donde están establecidos la totalidad de los actos administrativos que fueron detallados con



Ministerio Público Fiscal



anterioridad, como así también las prerrogativas y responsabilidades funcionales que tienen cada uno de los funcionarios que fueron mencionados en el presente informe. A saber: a) Resolución de Intervención n° 801/07 realizada por intermedio de la cual se otorga a la persona titular del cargo de Contador General, la representación legal de la Caja Popular de Ahorros ante la AFP-DGI la que con su clave fiscal, realizará en nombre y por cuenta de ésta, las transacciones indicadas en el artículo 9 de la Resolución General de AFIP n° 2239/07. b) Resolución 377/02 de la CPA (Manual de Misiones y Funciones de la CPA) de donde surge que el Departamento de Impuestos (a cargo del Contador General de la CPA) es el que se encarga de la liquidación de los impuestos de la CPA, como así también que con relación a los aportes y contribuciones de la Seguridad Social al no tratarse de un impuesto, la liquidación y cálculo de los sueldos como el de los aportes y contribuciones de la Seguridad Social esta a cargo de el Gerente de Personal CPN Luis Germain quien delega tal tarea en el Jefe de la Oficina de Liquidación de Sueldos Sr. Conrado Andina, c) Se adjunta Formulario 3283 del AFIP por medio del cual el Interventor de la CPA le otorga poder a la Contadora General de la CPA Lucia Albaca para representar a la CPA ante el AFIP aclarándose que las declaraciones juradas las confecciona (F931) el departamento de personal pero las presenta la Contadora General".

Por otra parte, la circunstancia de que la AFIP haya aceptado las declaraciones rectificativas por parte de la CPAT para reimputar importes debidos, no tiene asidero en la lógica penal tributaria. Ello es así, ya que una vez determinada una deuda real lo adecuado es pagarla o más bien esa tendría que ser la regla sin necesidad de intimación previa. Además, el supuesto esta explícitamente contemplado en la propia legislación, más precisamente el artículo 16 de la ley 24.769 dispone: "el sujeto obligado que regularice espontáneamente su situación, dando cumplimiento a las obligaciones evadidas, quedará exento de responsabilidad penal siempre que su presentación no se produzca a raíz de una inspección iniciada, observación de parte de la repartición fiscalizadora o denuncia presentada, que se vincule directa o indirectamente con él". En este supuesto, debe quedar en evidencia una verdadera espontaneidad en el comportamiento del contribuyente y no una reacción o especulación frente a la acción de los poderes del Estado ("La Regularización Espontánea de las Obligaciones Tributarias en la Reforma a La Ley Penal Tributaria". Fridenberg, Juan P. La Ley Online, AR/DOC/6717/2011); lo que no ocurre en autos, ya



Ministerio Público Fiscal

que **la regularización de la entidad evasora se concretó como consecuencia de esta causa penal.**

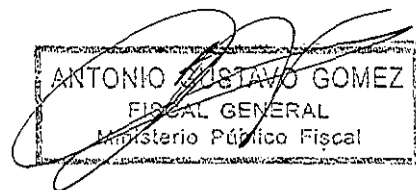
El momento consumativo, enseña Zaffaroni, es aquél vinculado a la producción del resultado típico, que, en el delito fiscal, es la falta de ingreso cabal de los tributos en los plazos generales dispuestos al efecto (Zaffaroni, Eugenio R., Alagia, Alejandro y Slokar, Alejandro; Derecho Penal Parte General; 2º Edición; Ediar; Buenos Aires; Pág. 901). Como explica Queralt, en los impuestos que se materialicen por autoliquidación, el último día hábil para prestarla, háyase lo que se haya efectuado con anterioridad a esa data, será el día de la consumación (Queralt Jimenez, Juan J.; "La regularización como comportamiento posdelictivo en el delito fiscal"; en Bajo Fernández, Miguel [Director], "Política Fiscal y Delitos contra la Hacienda Pública — Mesas Redondas de Derecho y Economía"; Editorial Universitaria Ramón Areces; Madrid; 2007; pág. 1 .) sin perjuicio de las particularidades que, al respecto, ofrecen los aspectos temporales de los distintos hechos imponibles, así como las distintas formas y plazos de liquidación de los diversos tributos ("La Regularización Espontánea de las Obligaciones Tributarias en la Reforma a La Ley Penal Tributaria". Fridenberg, Juan P. La Ley Online, AR/DOC/6717/2011).

Por ello, resulta abiertamente claro que la regularización forzada no elimina la tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad de la conducta, y menos aún la impunidad.

Por último, cuanto a que *"no se produjo ninguna ventaja, eliminación o disminución de las obligaciones provisionales"* toda vez que *"los pagos por las diferencias originadas a raíz de la inspección fiscal fureon realizados a través de la reimputación de pagos; es decir, los montos pertinentes (...) estuvieron depositados en las arcas del Estado Nacional y a disposición de la AFIP-DGI"*, se advierte que tal afirmación no resiste el menor análisis. En tal sentido, no se debe olvidar lo que antaño aconsejaba Benjamín Franklin: "recuerda que el tiempo es dinero". La expresión "valor del dinero en el tiempo" significa que el capital actual, esté dado en pesos, dólares o euros, vale más o tienen un valor mayor que el que se recibirá en una fecha futura. Esto se debe a que el dinero varía su valor a través del tiempo, por cuanto este capital se puede invertir ahora para ganar interés y más dinero en el futuro, por esta razón al hablar del valor del dinero en el tiempo se habla de las tasas de interés. Ello sin dejar de lado que el poder adquisitivo puede cambiar con el tiempo debido a la inflación -lo que toma mayor dimensión en estas épocas-.



Ministerio Público Fiscal



Es decir que cierta cantidad de dinero no puede ser comparable a día de hoy transcurrido un año o cierto tiempo. Precisamente las tasas de interés juegan un factor elemental, debido a que se pueden utilizar para relacionar un valor presente y futuro, y de esta manera expresar el valor o precio del dinero en relación con el tiempo. Para esto es necesario hacer uso de las matemáticas financieras para realizar operaciones que permitan una mejor toma de decisiones.

En suma, entiendo que el sentenciante efectuó de modo errático un análisis del caso de marras al llegar a la conclusión de sobre los periodos fiscales reclamados no hubo dolo. Ello por cuanto no realizó una correcta valoración jurídica respecto de la maniobra desplegada, con el perjuicio irrogado y su material probatorio.

B) 2. Las presentaciones jurídicas irregulares

La norma bajo análisis prevé que solamente sea posible cometer evasión tributaria cuando se emplee alguno de los medios típicos expresamente establecidos. Pero todos los medios previstos pueden subsumirse dentro de la categoría correspondiente al ardid o engaño.

Los supuestos en cuestión exigen que dicha omisión sea acompañada de otras conductas positivas que la refuercen, otorgando al conjunto de las conductas en cuestión aptitud para engendrar un error o una dificultad de parte del organismo recaudador, es decir, cuando va aunada de otras conductas susceptibles de producir engaño al Fisco.

Ahora bien, con relación al momento a partir del cual se consuma el delito de evasión de los impuestos "correspondientes al sistema de la seguridad social", debemos destacar que este se materializa cuando se evade total o parcialmente el pago de tributos, mediante un ardid o engaño. Maniobras que cada una de las disposiciones enumeran ejemplificativamente, mencionando así las "declaraciones engañosas" u "ocultaciones maliciosas", pero siempre que esa evasión supere los montos establecidos por en el respectivo artículo, como elemento del tipo penal objetivo, "por mes" (ley 24.769) que conforme esa ley es de \$80.000 u \$400.000 en su forma agravada.

En efecto, resulta claro que este delito se configura cuando mediante ardid o engaño se evade el pago de tributos al fisco nacional durante aquél periodo y por las sumas respectivamente establecidas. Dicha conducta es la que se encuentra reprimida con pena de prisión: de dos a seis años, en la figura básica y de tres años y seis meses a nueve años en la más gravosa.



Ministerio Público Fiscal

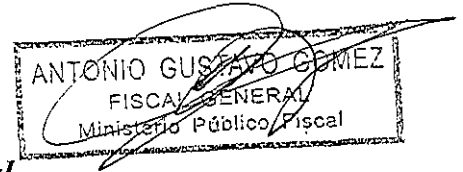
Cabe reiterar que en un sistema en el cual la autodeterminación tributaria es el principio general, **la presentación de declaración jurada irregular constituye un ardid suficiente a fin de engañar al organismo recaudador, por ocultar la realidad económica y una fracción significativa de la obligación tributaria**, como es en el caso indicar que una parte de los **emolumentos** abonados a los dependientes de la CPAT **no revisten el carácter de remunerativo** y, por tanto, están **ajenos a la retención patronal**. Como se desarrolló en el punto anterior, quedó claramente reflejado quienes eran las personas que interactuaban ante la AFIP en la cuestión impositiva: **Luís Alberto Gerraín y Lucía Inés Albacade Gordillo**.

El primero, por Resolución 377102 está a cargo de *"la liquidación y cálculo de los sueldos como el de los aportes y contribuciones de la Seguridad Social"*. En relación a la segunda, por Resolución de Intervención 801107 se autoriza a la persona titular del cargo de Contador General la representación legal de la Caja Popular de Ahorros ante la AFP-DGI y, específicamente, por el Formulario 3283 de la AFIP el interventor de la entidad crediticia le otorga poder a la Contadora General de la CPA, Lucía Albaca, para actuar ante el Fisco Nacional. Esto mismo es lo que reveló el propio organismo recaudador a fs. 534-536: *"atento información obrante en esta AFP-DGI las personas autorizadas para operar con la clave fiscal de la entidad denunciada (CPA) son las siguientes: (...) desde 07/02/2013 hasta la actualidad la Sra. Albaca Lucía Inés"* y *"atento información obrante en esta AFIP-DGI las personas autorizadas para operar con la clave fiscal de la entidad denunciada (CPA) en los periodos de Enero, Febrero, Marzo y Junio de 2014 es la siguiente: Sra. Albaca Lucía Inés"*. En otras palabras, los responsables directos de las confecciones de las declaraciones juradas son las que el mismo juez erróneamente desliga de "culpa y cargo".

Lejos de ingresar en disquisiciones teóricas, es dable apuntar simplemente que la acción de evadir total o parcialmente el tributo posee medios comisivos claramente distinguidos por la ley, que versan en "declaraciones engañosas u ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión". Tales conductas, que tienen como condición objetiva de punibilidad (\$80.000-\$400.000) por cada tributo y por cada mes, deben llevar consigo una clara intención del sujeto activo de lograr una ventaja patrimonial en detrimento de las arcas del Estado. Simplemente, las declaraciones juradas engañosas habilitan *per se* a tener por acreditada la comisión del delito bajo análisis, habida cuenta la carencia de un real registro contable. Este accionar irregular constituye parte de una maniobra maliciosa tendiente a lograr un beneficio espurio en perjuicio del Fisco y lo que no puede indicar



Ministerio Público Fiscal



prima facie otra cosa que no sea la clara intención de los imputados de ocultar la real capacidad económica a los fines de lograr una ventaja patrimonial, y de tal suerte permiten sospechar válidamente la evasión del impuesto reclamado.

La ley no conmina a la AFIP a fiscalizar a cada uno de los contribuyentes que integran la universalidad del sistema, lo cual resulta un absurdo. De ahí que la obligación justamente es del propio contribuyente y ése es el principio rector: el deber de autodeterminación, representado por el hecho de presentar las debidas declaraciones juradas en regla, en las que se debe consignar la materia imponible y el impuesto correspondiente.

Así, resulta un error la teona del ardid idóneo, intentando transferir la propia responsabilidad del contribuyente hacia el Fisco, achacándole el no haber detectado en forma oportuna una conducta disvaliosa.

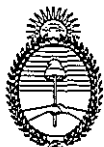
C) EL PLEXO PROBATORIO: LA VALORACIÓN PARCIALIZADA Y SUPERFICIAL

El estudio del legajo en cuestión arroja como resultado la evidente contradicción ínsita en el juicio de valor emitido por el magistrado y los indicios recabados en estas actuaciones. El suscripto entiende que el sentenciante no efectuó un análisis del material probatorio en concreto, con su correspondiente conclusión respecto de todos los encartados, pese a que es obligación de los jueces de la causa fundar sus decisiones en las pruebas colectadas. Ello es así, ya que erróneamente entiende "*analizados los hechos del caso y, en particular, las diligencias de investigación producidas a partir del auto de mérito del 22/08/16 (fs. 581/594), puede concluirse que no se presentan las condiciones objetivas y subjetivas para la configuración del tipo penal bajo examen*".

Por ello, corresponde probar que le asiste verdad a este Ministerio Público Fiscal en desacuerdo con lo decidido en primera instancia, ello se demuestra por las constancias de autos, especialmente por los informes de la AFIP sobre los aportes correspondientes a los aumentos salariales de los años 2013 y 2014:

3 2013

A fs. 534 indicó: "*la Caja Popular de Ahorros de la provincia recién liquidó en recibos de sueldos y acreditó en cuenta de sus empleados el incremento homologado en el mes de Mayo, recién en el mes de Octubre de 2013*". No obstante, dichos montos debieron ser liquidados, declarados e ingresados a la fecha de homologación del acuerdo salarial (el 22/05/2013), con las respectivas declaraciones previsionales (F. 931) y no a través de un recibo de sueldo único, comprensivo de la



Ministerio Público Fiscal

totalidad de los aumentos de los meses de enero a octubre, como sucedió en el presente caso. Es decir, la investigada recién en el mes de octubre de 2013 consolidó las bases imponibles de los Aportes y Contribuciones de la Seguridad Social (ley 24.241) de los incrementos salariales de mayo a octubre del año en cuestión. De esta manera formalizó la presentación de la Declaración Jurada Original (F. 931) del mes de octubre de 2013 a su vencimiento como así también su respectivo pago (informe de fs. 545).

A raíz de la Orden de Intervención N° 1.222.457 la denunciada procedió a reliquidar los incrementos salariales a la fecha de su homologación (cfr. Resolución 603113 del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social), presentando las respectivas declaraciones juradas rectificativas previsionales (F. 931) y realizando los pagos correspondientes; ello a los efectos de la correcta determinación de la base imponible.

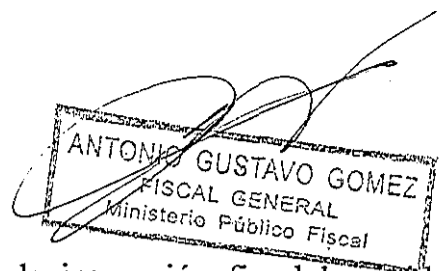
A fs. 545-546 reveló que: *"el segundo pago por las diferencias determinadas por esa AFIP - DGI, por las presentaciones de las declaraciones juradas rectificativas previsionales F. 931 de los meses de mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2013 que fue realizada el 15/06/15. Los pagos por éstas diferencias surgidas como consecuencia de la fiscalización fueron realizados el 10 y 11/08/15 a través de reimputaciones de pago"*.

⇒ 2014

En este año, más precisamente en el mes de julio, la contribuyente liquidó, declaró e ingresó los Aportes y Contribuciones de la Seguridad Social (ley 24.241) correspondientes a los meses de junio y julio del 2014, comprendiendo el mencionado aumento y, asimismo, presentando la respectiva declaración jurada previsional (F. 931). Al igual que en el año 2013, la base imponible de los aportes y contribuciones no fue consolidada en tiempo y forma, es decir, a la fecha de homologación del acuerdo salarial (el 06/06/2014), con su inclusión en las respectivas declaraciones previsionales (F. 931), sino con posterioridad, en el mes siguiente (fs. 355/371y 534/536). Por otro lado, la CPAT omitió liquidar, declarar e ingresar los aportes y contribuciones de la seguridad social por los anticipos a cuenta del acuerdo salarial, correspondiente a los meses de enero, febrero y marzo de 2014. Por lo cual, Fisco informó: *"estos anticipos habían sido considerados como 'no remunerativos' por la verificada y por lo tanto no generaban aportes y contribuciones del S.I.P.A., situación que a instancia de esta inspección la verificada regularizó en el transcurso de la presente auditoria..."* (fs. 355-371).



Ministerio Público Fiscal



Ante ello y, sólo, a partir de la inspección fiscal la entidad evasora regularizó la situación el 15 de junio de 2015, rectificando las respectivas declaraciones juradas previsionales (F. 931), incluyendo y liquidando la suma de \$ 1.800,00 en concepto de anticipos a cuenta del incremento salarial (año 2014); los que por acuerdo sindical se encontraban comprendidos como remunerativos (expte. 1633-36012014).

A fs. 534-536 el órgano fiscalizador se expidió en el siguiente sentido: *"la situación previsional fue regularizada conforme a la homologación de fecha 06/06/14 por Resolución N° 250/14 del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social, con las bases imposables de aportes y contribuciones de la Seguridad Social Ley 24.241 del SIPA calculadas para los meses de enero, febrero y marzo con los anticipos de incremento salarial 2014 de \$ 1.800,00 por mes y con la consolidación del incremento salarial año 2014 al mes de junio de 2014. La Caja Popular de Ahorros presentó las declaraciones juradas rectificativas previsionales F. 931, conforme la pretensión fiscal por los periodos enero, febrero, marzo y junio de 2014 el día 15/06/2015"*.

3 Resoluciones 603113 (expte. 1.539.252/12, fs. 46-50) y 250114 (expte. 1633-360/2014, fs. 55-61) del MSSYT: estas reflejan que los incrementos salariales revisten la naturaleza de "remunerativos". La primera dispone que *"los sectores involucrados establecen sustancialmente un incremento salarial de carácter remunerativo a partir del 1° de Marzo hasta el 31 de Diciembre de 2013"*. Mientras la otra expresamente sostiene *"que si en el futuro las partes acuerdan el pago de sumas de dinero, en cualquier concepto, como contraprestación a los trabajadores, dichas sumas tendrán en todos los casos carácter remunerativo de pleno derecho, independientemente del carácter que éstas les asignaran y sin perjuicio de que su pago fuere estipulado como transitorio, extraordinario, excepcional o por única vez"*.

La síntesis de la conducta evasora surge del dossier de fs. 341-347, en donde se llega a la siguiente conclusión: *"como se destacó en el desarrollo del presente informe, que las diferencias negativas para el fisco de aportes contribuciones en los meses de octubre de 2013 y junio del 2014 se debe a que la verificada había consolidado y liquidado originariamente los aumentos salariales del año 2013 en el mes de Octubre de 2013 y los incrementos salariales del año 2014, en el mes de julio del mismo año y; cuando la Caja Popular procedió a regularizar su situación previsional el 15/06/2015 reliquidó y consolidó dicho incremento salarial del año 2013 a la época en que dicho incremento se homologó (mes de mayo de 2013), y en el año*



Ministerio Público Fiscal

2014 al mes de también de homologación (mes de junio de 2014), lo que explica la variación de las bases imponibles sujetas a aportes y contribuciones del S.I.P.A. ”. Así, de su análisis surge claramente que hubo diferencias en los aportes de la seguridad social en los periodos de mayo a octubre de 2013, por una parte, y de enero a junio de 2014, por otra. Estas discrepancias surgen de lo declarado por la institución inspeccionada en sus declaraciones juradas primigenias con las correspondientes rectificativas, en las que consideró remunerativo lo que originalmente no fue así, lo que fue conformado por la CFAT recién el 15 de mayo de 2015.

En cambio, echa por tierra todo el compendio de información brindada por el órgano técnico avezado en la materia tributaria, para dar preminencia a las indagatorias de los encartados, en las que simplemente niegan los hechos, explican cómo funciona el aparato burocrático de la provincia (Luis Alberto Germaín) y tratan de desligarse al responsabilizar al otro imputado (Lucía Inés Albaca de Gordillo). Justificaciones carentes de sustento, viniendo de quienes revisten el carácter de, nada más y nada menos, **Gerente del Departamento de Personal** (el primero) y **Contadora General** (la segunda), de la institución evasora.

Las declaraciones antes mencionadas no pasan el test de veracidad en el archivo del presente algoritmo procesal. Lejos de esa desimplicancia de **Luis Alberto Germaín** y de **Lucía Inés Albaca de Gordillo**, el presente sumario expone la participación de cada uno de ellos en la maniobra denunciada: el primero, **habría confeccionado las planillas conteniendo los incrementos salariales de los años 2013 y 2014 (por niveles y antigüedad) como así también realizaría en el sistema aplicativo de la AFIP las DDJJ (Formulario 931), por el cual se determinan los importes a pagar en concepto de aportes y contribuciones;** ello según se desprende de los antecedentes obrantes en el expte. 53L-360-2013 en sus fs. 01-09; fs. 12 del expte. 1633-360-14; las DDJJ (F. 931) y constancias de autos de fs. 517-519. Mientras que la segunda, quien **le correspondería la representación legal de esa Entidad ante el Fisco Nacional (AFIP - DGI), como así también con su clave fiscal se realizaría las transacciones impositivas;** ello según se desprende de las piezas roladas en autos, como en fs. 517-519 y DDJJ; Formulario 3283 de la AFIP-DGI; expte. 531-360-2013 en sus fs. 18-20.

El acto de indagatoria normado en el artículo 294 de la ley formal, cumple una doble función desde que "tiene por objeto tanto la averiguación de la verdad, como satisfacer el derecho del imputado a ser oído conforme a la ley" (Roxin, Derecho procesal..., p. 210), más allá de que la declaración del imputado, por su naturaleza, no constituye un medio de prueba en sentido técnico. Es dable aclarar



Ministerio Público Fiscal

ANTONIO GUSTAVO GOMEZ
FISCAL GENERAL
Ministerio Público Fiscal

que al no prestar ésta juramento de ley, no están obligados a decir la verdad de los hechos, pretendiendo deslindarse de responsabilidad aduciendo que no tuvo injerencia en las decisiones de la entidad crediticia. En ese contexto, para conferirle el a-quo credibilidad, debe encontrar apoyo en datos o elementos constatables que lo avalen. Nada de ello se observa de los dichos, y menos aún lo exigió el juez, conforme surge de las consideraciones del fallo apelado.

Lo antes mencionado, vale también agregar que para el dictado del procesamiento en contra de los denunciados no es imprescindible la certidumbre en grado de apodíctica, que no deje lugar a dudas, como se exige en caso de sentencias condenatoria. En este caso, al no tratarse de una resolución definitiva, basta con que la sospecha inicial no se desvanezca. Por lo tanto cabe valorar con carácter presuncional todos estos hechos debidamente probados y a los que me referí anteriormente, los cuales deben ser valorados con sujeción a las reglas de la sana crítica, permitiendo así tener certeza de que estamos en presencia de una vulneración a las normas tributarias.

Así lo ha sostenido la jurisprudencia, al resolver: *“en las condiciones apuntadas, resulta oportuno recordar que para el dictado del pprocesamiento, sólo se exige la mera posibilidad o verosimilitud de los hechos investigados y de su encuadramiento en un tipo penal; es decir, no es indispensable pvueba plena ni elementos de juicio que demuestren en forma categórica la consumación del delito y la inequívoca responsabilidad de quienes han sido imputados, sino sólo probanzas semiplenas, indiciavias o factores convictivos que demostrando seriedad pongan en evidencia circunstancias comprometedoras para la situación del imputado”* (Cfe. “Mamaní Alejandro s/inf. ley 23.737” - 2/3/06).

En esa línea, los indicios reunidos en la instancia fiscalizadora dan por cierto con entidad suficiente que ambos imputados (Gerente del Departamento de Personal y Contadora General) son responsables de la maniobra ilícita de defraudación al Estado Nacional. Es dable advertir que en autos, existen indudablemente, elementos de convicción suficientes para considerar que existió un hecho delictuoso de evasión tributaria. En ese sentido, manifiesto que existen razones de peso para la discordancia del Ministerio Público con lo decidido por el sentenciante de grado inferior. Sin dudas que una sentencia debe tener una coherencia interna, resultado de un silogismo en el que intervienen como extremos el cuadro probatorio colectado y su subsunción en la normativa del caso, lo que no constituye una afirmación teórica sino que se desprende claramente del espíritu del código de rito que a su vez obedece a lineamientos marcados por las garantías sustanciales fijadas en la



Ministerio Público Fiscal

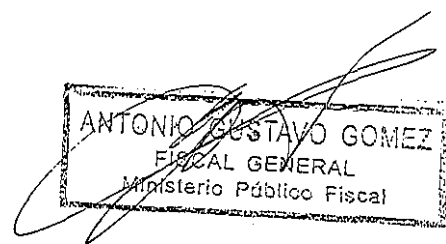
Constitución Nacional y los Tratados Internacionales de igual jerarquía (art. 75, inc. 22, CN).

El juez natural es quien tiene la potestad de evaluar las pruebas que serán incorporadas al sumario en contra del ciudadano que está sujeto a un proceso penal, tal aseveración no significa que el magistrado pueda ejercer esta atribución caprichosamente o sin ajustarse a las reglas de la sana crítica, de lo contrario nos encontraríamos incursos en el terreno de la arbitrariedad llana; por lo tanto, la exclusión de prueba debe ser siempre y cuando se haya violada alguna forma sustancial.

Llegado a este punto, y frente a la existencia de pruebas de estas características, se halla en cabeza de los jueces su análisis y valoración. Para ello, deberá aplicarse el sistema de la "sana crítica" receptado por nuestro Código Procesal Penal en su artículo 398, las cuales no son otras que las que prescribe la lógica y derivan de la experiencia, las primeras con carácter permanente y las segundas, variables en el tiempo y en el espacio. La Jurisprudencia se ha manifestado diciendo: "Una de las características del sistema de la sana crítica racional es la obligación impuesta a los jueces de explicar las razones de sus conclusiones, demostrando el nexo racional entre las afirmaciones o negaciones a que llegan y los elementos de prueba utilizados para alcanzarlas. En el caso, de la lectura del fallo impugnado sólo se puede saber qué elementos de juicio se incorporaron al debate, pero no se puede conocer la razón por la cual fueron evaluados de manera positiva en la certeza que se dice adquirida acerca de la existencia del hecho, y de la autoría y responsabilidad penal de los imputados. El acto sentencial cuestionado se limita a enunciar un listado de probanzas que, sin ninguna crítica, pasan a justificar juicios sobre los hechos de carácter apodíctico, carentes de toda ligazón racional entre las circunstancias acreditadas y la conclusión jurídica alcanzada. (Voto de los Dres. Catucci, Madueño y Bisordi). Magistrados: Catucci, Madueño, Bisordi. Registro n° 8774.1 Hervera, Modesto Manuel y otros s/recurso de casación. 4/05/06 Causa n°: 6688. Cámara Nacional de Casación Penal. Sala : I.). Observe la Cámara de Apelaciones que ese análisis y valoración de las pruebas contenidas en autos no existe por parte del sentenciante, quien arriba de ese modo a una conclusión la cual no se ajusta a derecho, ocultando así un accionar delictivo por parte de los imputados. En este sistema, el Juez tiene libertad para apreciar el valor o grado de eficacia de las pruebas producidas, de ninguna manera lo autoriza a valorar arbitrariamente, sino que por el contrario, le exige que determine el valor de las pruebas haciendo un análisis razonado de ellas, siguiendo las reglas de la lógica, de lo que le dicta su experiencia, el buen sentido y el



Ministerio Público Fiscal



entendimiento humano. Como consecuencia de esto, le exige al Juez que funde sus sentencias y exprese las razones por las cuales concede o no eficacia probatoria a una prueba, nótese que toda esta cuestión no está contemplada en la resolución recurrida.

D) LA RESPONSABILIDAD EN LAS PERSONAS JURÍDICAS - EL ACTOR DE REPARTO OLVIDADO EN LOS CRÉDITOS: ARMANDO CORTALEZZI

El sistema jurídico penal dispone dos modelos distintos referidos a la responsabilidad penal de los entes ideales que la jurisprudencia utiliza a los fines de culpabilizar a sus miembros, a saber:

I) El primero, llamado "responsabilidad por el hecho propio", donde no hay transferencia de obligación penal de la persona física a la jurídica, sino que se le reprocha el suceso a la empresa por un defecto de organización o en base a una actitud criminal del grupo como fundamento de atribución a la sociedad. Así, la imputación subjetiva requerida en el derecho penal se materializa no por el pensamiento individual existente en cada de las personas que integran la sociedad, sino en la existencia del conocimiento del riesgo empresarial como expectativa que la organización tenía o debía tener en el momento concreto del hecho.

II) El segundo de ellos nace en virtud del principio *societas delinquere non potest* y se conoce como el instituto de la "responsabilidad por el hecho de otro". Este resulta un modelo de responsabilidad amplio por atribución, desarrollada por la imputación de delitos dolosos a la corporación, que presupone la comisión de un hecho punible por parte de una persona física que representa a una empresa. El fundamento descansa en que las corporaciones no pueden actuar ni tener propia intención, sino a través de sus agentes, generándose de esta manera una vinculación entre ambos que precisamente fundamenta la imputación a la corporación del comportamiento del agente. Si bien esta disposición a primera vista parece extraña al sistema del Código Penal Argentino, es una disposición especial que no es nueva, ya la contenía el artículo 12 de la ley 23.771, y estaba en otras leyes especiales más antiguas, como por ejemplo el artículo 27 de la ley 23.737, el artículo 178 del CP y el artículo 58 de la ley 11.683.

Nuestra Ley de Hacienda contiene este dispositivo dentro del artículo 14 que reza: "*cuando alguno de los hechos previstos en esta ley hubiere sido ejecutado en nombre, con la ayuda o en beneficio de una persona de existencia ideal,*



Ministerio Público Fiscal

una mera asociación de hecho o un ente que a pesar de no tener calidad de sujeto de derecho las normas le atribuyan condición de obligado, la pena de prisión se aplicará a los directores, gerentes, síndicos, miembros del consejo de vigilancia, administradores, mandatarios, representantes o autorizados que hubiesen intervenido en el hecho punible inclusive cuando el acto que hubiera servido de fundamento a la representación sea ineficaz". A los fines de determinar la responsabilidad penal de los sujetos enunciados en la presente norma, es imperativo que éstos hayan intervenido en el hecho punible ya sea como autor o como su partícipe.

Dice Claus Roxin que el delito de evasión tributaria constituye un delito de "infracción al deber", el elemento que decide sobre la autoría constituye una infracción de un deber extrapenal que no se extiende necesariamente a todos los implicados en el delito pero que es necesaria para la realización del tipo (Claus Roxin "Autoría Y Dominio Del Hecho En Derecho Penal Pagina 386 -Marcial Pons- Madrid). Es decir, resulta imprescindible la participación efectiva de los representantes en la ejecución del hecho investigado, no bastando revestir esa condición para tener por acreditada la autoría y responsabilidad en los hechos sino que debe complementarse necesariamente con la participación dolosa en la ejecución del hecho. Por consiguiente, aun mediando la configuración del hecho típico, los sujetos mencionados en el artículo 14 de la LPT no son pasibles de responsabilidad penal cuando no hayan tenido relación alguna con la maniobra delictiva toda vez que la intención dolosa debe probarse por medio de los hechos externos y concretos configurativos de la operación, ardid, ocultamiento o engaño aptos para inducir a error al Fisco.

Sin embargo, considerar que por aquella norma, además de lo manifestado por la consideración anterior, se ha limitado el principio general de determinación de la autoría, exclusivamente, para quienes -que habiendo tomado parte de la ejecución de un hecho delictivo- hayan formado parte de determinados órganos societarios o que hayan desempeñado un determinado rol societario, no resulta adecuado. En efecto, la finalidad de esta norma no puede encontrarse en la exclusión de responsabilidad a título de autor de quienes, a pesar de poseer el dominio del hecho delictivo, formalmente no pertenecen a los órganos societarios o no desempeñen alguno de los roles previstos por el art. 14 de la ley 24.769.

Por otro lado, la enunciación efectuada por la norma supra mencionada -en especial, cuando se refiere a la actuación en nombre de la persona jurídica (actuar por otro)- en principio, no parece que pueda ser interpretado como taxativa, con relación a la participación en un hecho de los descriptos por la ley penal tributaria, sino que por aquella ley -como se estableció precedentemente- se descartaría



Ministerio Público Fiscal



la aplicación de criterios de responsabilidad objetiva. No podría admitirse que aquel temperamento excluyente no sea también aplicable con relación a quienes, como responsables de las áreas administrativas-impositivas (Gerente del Departamento de Personal y Contadora General), no han sido incluidos expresamente en la referencia legislativa.

Todo ello nos lleva inmiscuirnos en un partícipe relegado en el escenario planteado en autos, la del representante de la Caja Popular de Ahorro de la Provincia de Tucumán: Armando Cortalezzi.

Los elementos reunidos en la instrucción preparatoria, habilitaron la citación a indagatoria de los imputados Luis Alberto Germaín (Gerente del Departamento Personal) y Lucía Inés Albaca de Gordillo (Contadora General), esto es a efecto de que hay sospecha suficiente como para presumir la entidad del ilícito investigado.

El sustento para que el juez disponga la indagatoria de los imputados lo brinda la existencia de "sospecha bastante", motivación interna que indispensablemente debe estructurarse en elementos objetivos de convicción, demostrativos de la supuesta responsabilidad criminal de aquel (Navarro-Daray, "CPPN. Análisis doctrinal y jurisprudencial", 3ª Edición, pág. 879). Así, lo entiendo el juez de primera instancia al resolver la citación de los encartados para celebrar la audiencia del art. 294 CPPN.

No obstante, con relación al interventor de la CFAT (Cortalezzi) el juez instructor no tomó tal temperamento, a pesar de haber sido solicitado por la Fiscalía Federal N° 1 de Tucumán, mediante dictamen 3212016 (fs. 485-490)

En el caso de marras no resulta verosímil que Armando Cortalezzi, máximo responsable de la entidad investigada, haya desconocido el manejo contable, máxime cuando se trata de un aspecto tan fundamental como es pago (con sus deducciones) de los salarios de los dependientes de la entidad que interviene y su impacto en los correspondientes deberes tributarios.

Es más, la propia institución investigada indicó que *"el Interventor de la CPA, Roque Armando Cortalezzi, toma conocimiento del aumento y dispone que sea la Contaduría General de la CPA la que adopte los recaudos de rigor y su implementación en forma correcta, solicitando que se lleven a cabo las gestiones que sean necesarias ante el Poder Ejecutivo Provincial (PE)"*. (fs. 517).



Ministerio Público Fiscal

Por lo que sena un error escudarse en el hecho de que como interventor es ajeno a la actividad mencionada a fin de morigerar la responsabilidad de aquél en la investigación que se está llevando adelante por el presunto delito de evasión tributaria agravada en los impuestos de la seguridad social y resultaría cuando menos paradójico que la máxima autoridad de un organismo cuya "fínalidad institucional es predominantemente social" resulte totalmente extraño en un accionar que ataca meridianamente a esa meta asistencial. Situación ésta que no se pudo dilucidar a la fecha, simplemente porque el a quo no brindó la oportunidad procesal para ello -la declaración indagatoria-.

La Sala B de la Excma. Cámara en lo Penal Económico ha expresado en numerosas oportunidades (tal lo que sostiene en el fallo) que la circunstancia que ciertas tareas relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias pueda haber sido delegada operativamente a otra persona – en este caso el gerente- , no implica *per se* la exclusión de responsabilidad de quien ostenta un cargo directivo de una empresa y se beneficia directamente del resultado comercial de la misma (Registros 636103; 442104 Y 1125105; Entre Otros Sala B CPENEC).

Es más, no quiero dejar de hacer mención que en este último tiempo se incorporó la doctrina del conocimiento colectivo o agregado (collective knowledge, aggregate, knowledge doctrine), que imputa a la corporación la "suma" de los conocimientos de todos o de algunos de sus empleados cuando resulta imposible determinar, ante las estructuras corporativas, al agente que posee el conocimiento necesario, evitando así la creación de innumerables departamentos dentro de una misma organización con la finalidad de sostener la falta de conocimiento por la división de tareas, donde el conocimiento de la institución se observa como el conocimiento de cada uno de sus empleados. En definitiva, puede apreciarse que las tendencias en la actualidad caminan inexorablemente hacia la inclusión de cada vez más supuestos de responsabilidad penal empresarial, que tienden, en definitiva, a hacer frente a la compleja problemática de esta clase de delincuencia. Así lo entiende la Doctrina que dice *"...este tipo de "expansiones modernas" no han recibido demasiadas críticas pues, en principio, la simplificadora visión de que el conjunto de la nueva política criminal camina hacia el castigo de la delincuencia de los poderosos, es una perspectiva que muchos juristas desearían sostener. Pero debe ser visto que esto no puede lograrse a "todo costo", porque nos estamos conduciendo -en la práctica- a una ampliación de la punibilidad difícilmente compatible con las garantías del Estado de Derecho y con el principio de intervención mínima y ultima ratio del*



Ministerio Público Fiscal

Derecho penal” (Cuestiones sobre autoría y participación en la Ley Penal Tributaria - Sebastián L. Foglia <http://unvw.derechopenalonline.codderecho.php?id=13,269,0,0,1,0>).

Por todo lo expuesto, concluimos que Armando Cortalezzi (Interventor), Luis Alberto Germaín (Gerente del Departamento Personal) y Lucía Inés Albaca de Gordillo (Contadora General), todos de la CPAT, resultan *prima facie* co-autores penalmente responsables de la comisión del delito previsto y penado por el artículo 7 de la ley 24.769, con el agravante del artículo 8, inciso a, de la misma legislación.

V. RESOLUCIÓN PRETENDIDA

Por lo expuesto y en mérito de lo que antecede entiendo que corresponde hacer lugar a esta apelación y dejar sin efecto el pronunciamiento apelado (que sobresee a todos los imputados), para que se dicte otro con arreglo al criterio aquí expuesto: ordenar el procesamiento de Luis Alberto Germaín y de Lucía Inés Albaca de Gordillo, en sus respectivos cargos de Gerente Departamental (int.) y de Contadora General de la CPAT, por el delito previsto y penado por los artículos 7 y 8 de la ley 24.769 (evasión de los impuestos relativos a la seguridad social) y, por otra parte, citar a prestar indagatoria al interventor de la CPAT, Armando Cortalezzi, conforme lo requerido por el Sr. Fiscal Federal N° 1 de Tucumán a fs. 485-490 (dictamen 3212016)

VI. RESERVA DE CASACIÓN Y EXTRAORDINARIO

En orden a las argumentaciones arriba expresadas, estamos en presencia de un fallo arbitrario desde que se hace una interpretación errónea de las normas aplicables y una tergiversación del cuadro probatorio conformado, invalidando como tal al acto jurisdiccional impugnado, por lo que a estos efectos hago reserva de ocurrir en Casación o Extraordinario, según corresponda.

VII. PETITORIO

En orden a las consideraciones de hecho y derecho reseñadas, al Tribunal pido:

a) Tenga por presentado en tiempo y forma el presente memorial de agravios y por suplida la audiencia fijada.



Ministerio Público Fiscal

b) Se revoque el punto I) de la resolución del 28 de abril de 2017 dictando el procesamiento de Luís Alberto Germain y de Lucía Inés Albacade Gordillo por resultar responsables de la comisión del hecho ilícito previsto y penado por el artículo 7 de la ley 24.769, con el agravante del artículo 8, inciso a, de la misma legislación.

c) Se cite a prestar declaración indagatoria a Armando Cortalezzi inmediatamente devueltos los autos a origen.

d) Tenga presente la reserva del Caso Federal.

Fiscalía Federal General, 25 de agosto de 2017. JN

Dictamen [P] 463 /2017


ANTONIO GUSTAVO GOMEZ
FISCAL GENERAL
Ministerio Público Fiscal

ENDIM. CÁMARA FEDERAL DE REPERCUSSIONES DE TUCUMÁN SECRETARÍA PENAL
25 Ago 17 11:57 CON COPIA/S SIN COPIA/S FIRMAS

