



PE Juzgado 2

Fecha de emisión de notificación: 20/septiembre/2023

Sr/a: AFIP DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA,
MARIA EMILIA QUEIROLO, EMILIO MARTIN
OGÑENOVICH, AGUSTIN FERREIRA, CRISTIAN
ARIEL ALARCON

Tipo de domicilio

Electrónico

Domicilio: 20363967095

Carácter: **Sin Asignación**

Observaciones especiales: **Sin Asignación**

Copias: **S**

Tribunal: **JUZGADO PENAL ECONOMICO 2 - sito en Av. De Los Inmigrantes 1950, 2° piso, oficina 204**

Hago saber a Ud- que en el Expte Nro. **162 / 2023** caratulado: **Incidente N° 2 - QUERELLANTE: AFIP , DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA IMPUTADO: DÍA ARGENTINA, S.A. Y OTRO s /INCIDENTE DE FALTA DE ACCION**

en trámite ante este Tribunal, se ha dictado la siguiente resolución:

null Según copia que se acompaña.

Queda Ud. legalmente notificado

Buenos Aires, de septiembre de 2023. FBS

Fdo.: HERNAN VICENTE PANDIELLA, SECRETARIO DE JUZGADO



Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 2

CPE 162/2023/2

Buenos Aires, 19 de septiembre de 2023.

AUTOS Y VISTOS:

Para resolver en el presente **Incidente de Falta de Acción N° CPE 162/2023/2**, formado en el marco de la causa N° CPE 162/2023, caratulada: "**DÍA ARGENTINA S.A. Y OTROS SOBRE INFRACCIÓN LEY 24.769**", del registro de la Secretaría N° 4 de este Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 2, a mi cargo.

Y CONSIDERANDO:

Planteo de falta de acción.

1º) Que la presente incidencia tuvo su inicio a raíz de la presentación efectuada por los Dres. Guillermo VIDAL ALBARRACÍN y Federico BECERRA, en su carácter de letrados defensores de DIA ARGENTINA S.A., mediante la cual efectuaron un planteo de falta de acción en los términos del artículo 339 -inciso 2º- del C.P.P.N., fundado en que la investigación no puede prosperar por falta de impulso fiscal y en la afectación a la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho.

En ese orden de cosas, con relación a la falta de impulso del titular de la acción penal, los presentantes refirieron, en lo sustancial, que la instrucción de sumario dispuesta por el suscripto el 13/6/2018 "*...implicó la instrucción de una investigación judicial, sin ser requerido por otro órgano, inobservando el art. 195 del C.P.P.N. y la prohibición 'ne procedat iudex ex officio'...*". En esa línea, indicaron que, en función de que el Ministerio Público Fiscal solicitó la desestimación de la denuncia en los términos del artículo 180 -3º párrafo- del C.P.P.N., el suscripto carecía de atribuciones para disponer la instrucción del sumario, ya que al hacerlo se abandonó el rol de tercero imparcial, vulnerando el principio acusatorio impuesto por la Constitución Nacional, pudiendo generar ello en los imputados dudas razonables acerca de la posición de neutralidad de quien lo va a juzgar en el caso.

A su vez, respecto a la presentación de la A.F.I.P.-D.G.I. como parte querellante, los letrados mencionados sostuvieron que la misma no resulta suficiente para suplir la falta de impulso fiscal, toda vez que:

a) fue realizada más de un mes después de que el representante del Ministerio Público Fiscal postulara la desestimación de la denuncia, sin haberse valorado aquel dictamen;

b) la mera solicitud de ser tenida como parte querellante no implica el efectivo impulso de la acción penal; y

c) "*...permitir que otro organismo del Estado pueda mantener una postura diferente, resulta violatorio de la garantía que protege a todo imputado en contra de la persecución múltiple estatal - ne bis in ídem -, como así también de la garantía de igualdad de armas, como manifestación del derecho de defensa en juicio (...) Es decir, estamos ante múltiples y contradictorios pronunciamientos de parte del Estado Nacional (por un lado, representado por el acusador público: el MPF; y por el otro, representado por algunos abogados de la parte querellante: la DGI-AFIP) respecto a la persecución penal de nuestros defendidos.*"



Por otra parte, en cuanto a la violación a la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho, los presentantes expresaron que *"La interpretación pacífica y unánime de la garantía considera que la prohibición no se limita a la doble imposición de una pena, sino que abarca la mera persecución penal por un hecho ya juzgado.*

En base a este marco normativo, nos parece evidente que en el caso se produce una duplicación de persecuciones penales en relación a un mismo hecho. Porque lo que se pretende juzgar aquí es el delito de evasión impositiva por parte de una contribuyente que ya fue juzgada por evadir el mismo impuesto y en el mismo ejercicio fiscal, en un proceso en el que se dispuso su sobreseimiento."

Al respecto, indicaron que la evasión del pago del Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2016 por parte del obligado DIA ARGENTINA S.A. ya fue juzgada por el Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 11 en la causa N° CPE 477/2020 -y su acumulada N° CPE 944/2021-, y que en estos actuados, contrariamente a lo sostenido por esta judicatura en el decreto mediante el cual se dispuso la instrucción de sumario (cfr. fs. 103 de las actuaciones principales), se dan los tres presupuestos comúnmente requeridos para que opere la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho, a saber:

a) identidad de sujeto, ya que el obligado al pago (DIA ARGENTINA S.A.) y las personas pasibles de posible responsabilidad tributaria son los mismos, siendo la única diferencia que *"...en un caso el Juez decidió que la responsabilidad podría recaer sobre el presidente, mientras que en el otro, la AFIP en su denuncia mencionó también al resto de los miembros del Directorio. Pero los señores Grondona, Lavenás, Grande, Dircie y Hardoy también fueron directivos de la empresa y siempre se está hablando del mismo año en que se presentaron las declaraciones juradas cuestionadas. En ambos procesos su responsabilidad -o su falta de responsabilidad- resultaba idéntica y estuvo latente aún cuando pudo no haber sido señalada expresamente en la primera causa."*; e

b) identidad de objeto y causa de persecución, toda vez que *"...la diferencia entre los perjuicios fiscales denunciados por la AFIP solo obedece a que **el ente recaudador evidentemente ha realizado un nuevo -y tardío- análisis del mismo hecho que ya había denunciado anteriormente: la evasión de IVA ejercicio 2016 de la contribuyente DIA.** Pero eso no permite hablar de un nuevo hecho, sino en todo caso de un nuevo cálculo del mismo suceso ya juzgado.*

*La acción típica es una sola: presentar declaraciones juradas engañosas para evadir el pago de un impuesto en particular. **Las declaraciones juradas de la contribuyente DIA que se cuestionan en uno y otro proceso penal, son las mismas.** No hay declaraciones juradas distintas en cada causa. El 'engaño', de haber ocurrido, estaba plasmado en las mismas declaraciones. Pero la AFIP por algún motivo realizó dos evaluaciones distintas, con años de diferencia entre una y otra.*

Lo cierto es que la AFIP puede hacer una denuncia o veinte, pero el hecho será siempre uno solo..." (los destacados no me pertenecen).

En ese contexto, la defensa técnica de DIA ARGENTINA S.A. sostuvo que *"...la instrucción de esta causa implica avalar una modalidad muy peligrosa para el Estado de*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 2

CPE 162/2023/2

Derecho. Porque supone otorgar al Estado, en la figura de la AFIP, la facultad de interponer denuncias sucesivas contra un mismo contribuyente por el mismo delito, lo que puede ser utilizado a modo de extorsión.

En un caso hipotético, la AFIP podría denunciar a un determinado contribuyente por la evasión de un impuesto en un ejercicio fiscal y, si la causa no prospera, hacer un nuevo intento con otra denuncia, que recaería en un juzgado distinto.

Solo tendría que dividir el perjuicio económico a denunciar de modo que en ambos casos supere el monto objetivo de punibilidad. En el mismo sentido, la división de causas también podría ser utilizada por la AFIP para hacerle agotar al imputado el beneficio de pago, dejando así latente una segunda persecución.

Definitivamente, no puede otorgarse al Estado esa peligrosa arma. Es justamente lo que la Constitución busca impedir mediante la consagración de la garantía de la cosa juzgada y la prohibición de la doble persecución penal. Evitar que un ciudadano sea continuamente sometido a juicio por la misma acción.

En el año 2016 la contribuyente DIA presentó las declaraciones juradas de IVA mes a mes. La AFIP las evaluó y en el año 2020 concluyó que se había configurado una evasión. Se tomó cuatro años para realizar esa evaluación. Por el motivo que fuera y que desconecemos, en el año 2021 decidió no incluir los montos que ahora en esta nueva denuncia también considera que se debieron haber pagado. El primer proceso penal se inició y concluyó; ahora no puede reabrirse con la excusa de un nuevo cálculo.

La AFIP ni siquiera puede invocar que esa reevaluación haya surgido de algún elemento novedoso o repentino. De hecho, esta nueva denuncia fue en realidad instrumentada como una 'ampliación' de la denuncia que dio origen a la causa 1460/2018, que, como su número lo indica, se inició en el 2018. Lo que queremos decir es que la AFIP no podría siquiera invocar como causal nueva lo 'descubierto' en el marco de otra causa -en la que se investiga el no pago de aportes y contribuciones- porque se trata de hechos que se había empezado a juzgar antes."

Finalmente, corresponde destacar que, a lo largo de su tenaz presentación, los Dres. Guillermo VIDAL ALBARRACÍN y Federico BECERRA citaron basta jurisprudencia y doctrina a los fines de fundar sus peticiones; dejaron planteada la reserva casatoria y federal, "...por encontrarse en consideración la violación del debido proceso, la defensa en juicio, el principio de legalidad y de razonabilidad, la presunción de inocencia, la garantía de imparcialidad, el principio de igualdad, proporcionalidad e igualdad de armas y la prohibición del ne bis in idem..."; y solicitaron que se dicte el sobreseimiento de sus asistidos en los términos del artículo 336 -inciso 1º- del C.P.P.N. (cfr. fs. 66/79).

Vistas de las partes.

2º) Que, con motivo del planteo incoado, se confirió vista a las partes, a fin de que se expidan al respecto (cfr. fs. 81 y 93).

En ese marco, la defensa técnica de Alejandro Javier GRANDE, a cargo de los Dres. Carlos Indalecio VELA y Livan Ángel KUSA, adhirió al planteo de falta de acción relatado en el considerando precedente (cfr. fs. 94) y, asimismo, los Dres. Guillermo VIDAL



ALBARRACÍN y Federico BECERRA, como abogados defensores de Fernando Alberto LAVENÁS, Emilio Ignacio HARDOY, Damián DIRCIE y Diego Martín GRONDONA, también adhirieron en un todo al planteo realizado por la persona jurídica DIA ARGENTINA S.A. (cfr. fs. 95).

Por último, cabe destacar que la defensa técnica de Antonio COTO GUTIERREZ, a cargo del Defensor Oficial Hernán Gustavo DE LLANO, no efectuó presentación alguna en función de la vista oportunamente conferida.

3º) Que, por otro lado, la Fiscalía Nacional en lo Penal Económico N° 1 consideró, con relación al planteo relativo a que la investigación no puede prosperar porque carece de impulso fiscal, que *"...si bien el Código Procesal Penal de la Nación no habilita el impulso de la acción penal desde el inicio por parte de la querrela, en los últimos años la jurisprudencia ha sido proclive a aceptar esa posibilidad; circunstancia que se ha visto enfatizada en el Código Procesal Penal Federal (arts. 33, 80 y 87 de aquel plexo normativo)"*.

En otro orden, respecto a la afectación a la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho, el Ministerio Público Fiscal sostuvo que corresponde hacer lugar al pedido efectuado por la defensa técnica de DIA ARGENTINA S.A., toda vez que se evidencia una doble persecución penal en el caso, ya que *"...el mismo hecho que se ventila en esta causa ya fue investigado y juzgado en el marco de los autos CPE 477/2020 y CPE 944/2021 (ésta última acumulada jurídicamente a la primera), en las que se dictó el sobreseimiento de la encartada; pronunciamiento que, reitero, a la fecha se encuentra firme..."*.

Al respecto, el señor representante de la Fiscalía N° 1 del Fuero expuso que *"...la instrucción de un nuevo sumario en virtud de la presentación efectuada por la Administración Federal de Ingresos Públicos en esta última oportunidad implicaría volver a juzgar a los mismos sujetos por un hecho con relación al cual ya se ha sustanciado, con anterioridad, otro proceso judicial en cuyo marco el órgano jurisdiccional interviniente adoptó un temperamento de carácter remisorio conforme la normativa legal vigente en aquel momento el cual, repito, se encuentra firme*.

Para esta Representación, ello podría llegar a producir un menoscabo a la garantía conocida como ne bis in idem..." (cfr. fs. 82/84).

4º) Que, a su vez, en oportunidad de contestar la vista oportunamente conferida, los apoderados de la querrela de la Dirección General Impositiva de la A.F.I.P. solicitaron que se rechace la excepción interpuesta por la defensa técnica de DIA ARGENTINA S.A.

En ese contexto, respecto de la falta de impulso del Ministerio Público Fiscal, la querrela manifestó que *"...el ordenamiento procesal vigente y la jurisprudencia imperante, acuerdan facultades autónomas al particular ofendido a fin de la promoción de la acción penal en forma independiente a la actuación del Ministerio Público, cuando se trate de un delito de acción pública"*, citando jurisprudencia dictada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, la Cámara Nacional de Casación Penal y la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico en ese sentido, la cual, en resumen, indica que la querrela se encuentra legitimada a impulsar el proceso penal autónomamente desde su inicio, aún sin el acompañamiento del Ministerio Público Fiscal.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 2

CPE 162/2023/2

Por otra parte, sobre la garantía de la no persecución penal por el mismo hecho, la A.F.I.P. señaló que no se encuentra afectada, ya que los *"...acontecimientos 'reales' e históricos' denunciados en nuestra causa, nunca antes fueron evaluados"*, toda vez que *"En nuestro caso, se encuentra acreditado que se computaron créditos fiscales facturados por supuestos 'franquiciados' que mediante una estructura fraudulenta, encubriría una verdadera relación de dependencia intercalando interpósitas personas que en la realidad económica eran empleados dependientes de DIA ARGENTINA SA, lo que se tradujo en una sobrefacturación del IVA y correlativo impuesto dejado de ingresar por esa conducta, de \$ 137.962.459,03. Como advertimos, el verdadero sujeto obligado, oculto bajo dicho artificio contractual anómalo, era DIA ARGENTINA SA*

Tal es la materia de estudio en el presente caso.

Por el contrario, no se investigan los mismos hechos que los mencionados en las CPE 477/2020 y CPE 944/2021. En la primera, se investigaba la implementación de facturas apócrifas por un total de \$2.481.326,32 y en la segunda, la evasión por \$37.238.856,68 a consecuencia de haber computado 'saldos a su favor inexistentes' producto de 'retenciones y percepciones supuestamente sufridas que obedecían a comprobantes anulados'.

De lo expuesto, surge de manera prístinamente clara que no se puede considerar que la triple identidad de 'persona, objeto y causa' de las tres investigaciones fuera la misma, desde que son llamativamente diversos los hechos investigados y su categorización jurídica.

La gigantesca diferencia de ajustes entre aquellas causas y la actualmente en estudio, la procedencia de cada ajuste fundado en normas extrapenales distintas y la materia de estudio, denotan que el objeto procesal materia de la CPE 162/2023 nunca fue objeto de ninguna investigación penal precedente.

Por tales motivos, la interpretación amontonada de conductas diversas propuesta en el libelo incidental se evidencia como una interpretación ligera y extraña a la triple identidad exigida por el 'ne bis in idem'. Las tres maniobras son claramente distintas, ostentando diferente sustrato fáctico, normativo y material.

Entonces, resulta válido concluir que es manifiesta la diferencia de causas y objetos de las tres investigaciones. Claramente tratan de 'hechos distintos' y en el marco de una pesquisa penal, sólo los hechos son sagrados más allá de la libre opinión que esgrima la defensa."

*Además, en otro orden de ideas, la querrela destacó que **"...ambas investigaciones previas no concluyeron mediante una sentencia absolutoria obtenida a resultados de un amplio debate en el marco de un juicio oral y público, sino que para ello, se arrojó de cuerpo entero sobre una moratoria '...en los términos del art. 10, segundo párrafo, de la ley 27.541 (y su modificatoria -ley 27.562-).' (Textuales palabras del dictamen fiscal), como única forma de rehuir a una segura sentencia condenatoria.***

*En dicha línea, el párrafo mencionado como sustento normativo por el dictamen fiscal, comienza exigiendo, sine qua non, **'La cancelación total de la deuda'** (...)*



Resulta un hecho incontrastable que los \$ 137.962.459,03 evadidos mediante la conducta denunciada en esta causa, nunca formaron parte de dicha moratoria y por tanto, no les son extensibles sus efectos.

*Es decir que, en honor a la verdad, **no existió 'cancelación total de la deuda'**.*

*Más aún, teniendo en cuenta que quien se incorporó voluntariamente en la moratoria no lo hizo por los hechos aquí denunciados, **a sabiendas que su conducta** delictiva durante el período no se reducía a los exiguos montos antes mencionados, claramente repugna al imperativo de justicia perseguido como faro delictológico que da sentido a todo proceso penal, que se pueda beneficiar a quien ocultó esta maniobra a la Fiscalía, los juzgados y a la particular damnificada que represento, ya que **los únicos que se encuentran prevenidos del carácter fraudulento de una conducta, son sus participantes.***

*Por lo tanto, de entenderse que la cuestión debería analizarse bajo el prisma unitario propuesto por la defensa y no de la triple identidad (objeto, sujeto y causa), siguiendo el argumento propuesto por el escrito incidental en contestación, corresponde advertir que constituiría una suerte de **cosa juzgada írrita**, debiendo disponerse la reapertura de aquellos casos por el período IVA 2016 y continuando aquellas investigaciones, desde que su incorporación en la ley 27260 no fue total por el período y evidentemente careció de sinceridad.*

Como lógica conclusión, se observará que la incorporación de múltiples ardidés, hechos y maniobras en declaraciones juradas por parte de la firma, no puede derivar en la invalidez de esta pesquisa.

Un mismo medio comisivo, así como un arma, puede ser el elemento implementado para ocasionar diversos hechos punibles. Una declaración jurada (o doce) pueden contener múltiples hechos e incluso variadas maniobras lesivas para el erario público y a nadie se le ocurriría que el archivo de una de esas investigaciones por la satisfacción económica de un perjuicio parcial (y muy menor) derive invariablemente en la finalización de todas restantes.

Particularmente cuando el agente productor del perjuicio es el único que se encuentra prevenido de todas sus tropelías y resulta cuando menos temerario que pretenda invalidar esta investigación judicial con motivo de haberse arrojado a una moratoria previa que no contenía los hechos objeto de la presente causa ni la plataforma fáctica determinada de oficio en \$ 137.962.459,03.

En ese orden de ideas, aplicar aquí una solución desincriminante por cosa juzgada implicaría reconducir los efectos de una extinción por pago (de un fraude distinto, con modalidad distinta, con monto distinto) a un fraude que se no se encuentra pago." (cfr. fs. 85 /92; los resaltados pertenecen al original).

Actuaciones principales.

5°) Que, sentado cuanto precede, corresponde recordar que la causa principal a la que pertenece este incidente, se inició con motivo de la ampliación de denuncia efectuada por Santiago Luis LOZANO, Jefe (Int.) de la Sección Actuaciones Judiciales de la División Penal Tributaria perteneciente al Departamento Legal Grandes Contribuyentes Nacionales dependiente de la Subdirección General de Operaciones Impositivas Grandes Contribuyentes Nacionales de





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 2

CPE 162/2023/2

la Dirección General Impositiva de la A.F.I.P., en el marco de la causa N° CPE 1460/2018, caratulada: "DÍA ARGENTINA S.A. Y OTROS SOBRE INFRACCIÓN LEY 24.769", a fin de que se investigue a la contribuyente DÍA ARGENTINA S.A. (C.U.I.T. N° 30-68584975-1) y sus responsables, por la presunta evasión del pago del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al ejercicio anual 2016, por la suma de \$ 137.962.459,03.

Cabe destacar que estas maniobras se habrían llevado a cabo a partir del cómputo de créditos fiscales facturados por supuestos "franquiados" o "consignatarios", en donde el verdadero vínculo entre "franquiciante"- "franquiciado" o "consignante"- "consignatario" sería impuesto por DÍA ARGENTINA S.A. a los fines de interponer terceros en la verdadera relación laboral con los empleados, lo que habría producido una sobrefacturación del I.V.A. de los supuestos franquiciados durante los períodos comprendidos entre 1/2016 y 12/2016, que habría dado lugar a créditos fiscales inexistentes, dejando de ingresar la contribuyente denunciada la suma de \$ 137.962.459,03 con relación al I.V.A. del período fiscal 2016.

Asimismo, el Fisco señaló en la ampliación de denuncia que DÍA ARGENTINA S.A. ya había sido denunciada por aquel organismo en el marco de las causas Nros. CPE 477/2020 y CPE 944/2021, entre otros hechos, por la presunta evasión del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al período fiscal 2016, cuyas actuaciones tramitaron en el Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 11 y que actualmente se encontrarían finalizadas (cfr. fs. 1/17).

6°) Que, en virtud de ello, el 1/3/2023, en el marco de la causa N° CPE 1460/2018, se dispuso formar una causa nueva con relación a la ampliación de denuncia, en la que se dispuso delegar la dirección de la investigación en la Fiscalía Nacional en lo Penal Económico N° 1 (cfr. fs. 18 del expediente principal y 1141 de la causa N° CPE 1460/2018).

En ese contexto y, en virtud de lo informado por el organismo recaudador en oportunidad de interponer la denuncia en cuestión, el representante del Ministerio Público Fiscal solicitó al Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 11 que lleve adelante una amplia certificación de las causas Nros. CPE 477/2020 y N° CPE 944/2021 (cfr. fs. 19/21 de la causa principal).

En respuesta a ello, se remitieron las denuncias presentadas por la A.F.I.P. que dieron origen a los sumarios referidos, como así también los respectivos requerimientos de instrucción formulados a partir de las mismas y una resolución de sobreseimiento dictada el 28/12/2021, junto con la certificación en cuestión (cfr. fs. 37/102 de las actuaciones principales).

Así las cosas, de las actuaciones remitidas por la titular del Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 11, se desprende, respecto a la evasión del pago del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al período fiscal 2016, al cual se encontraba obligado DIA ARGENTINA S.A., que:

- en la causa N° CPE 477/220 se investigaba la confección y presentación de declaraciones juradas engañosas respecto de dicho tributo por un total de \$ 2.481.326,32, toda vez que en aquéllas, la contribuyente en cuestión computó créditos fiscales espurios, respaldados con facturas que no correspondían a operaciones efectivamente realizadas y/o gastos cuya



deducción resultaba improcedente, por no ser el emisor de la factura el verdadero sujeto activo de la operación, habiéndose calificado dicha conducta en el artículo 2 -inciso d)- de la ley 24.769; y

- en el expediente N° CPE 944/2021, la maniobra se circunscribía al computo de saldos a su favor presuntamente inexistentes, producto de retenciones y percepciones supuestamente sufridas que obedecían a comprobantes anulados, a través de lo cual se habrían evadido \$ 37.238.856,68, conducta que fue adecuada típicamente en el artículo 2 -inciso a- de la ley 24.769.

Además, en ambos sumarios se investigaba la presunta evasión del pago del Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los ejercicios anuales 2014, 2015 y 2017; del Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2014; y del Impuesto a las Salidas No Documentadas correspondiente a los ejercicios comerciales 2014, 2015, 2015, 2016 y 2017.

Así también, se informó que, el 28/12/2021, se resolvió sobreseer totalmente, en los términos del artículo 10 -segundo párrafo- de la ley 27.541 (y su modificatoria ley 27.562), a DÍA ARGENTINA S.A. y a Antonio COTO GUTIÉRREZ, en orden a los hechos antes referidos, incluido aquel consistente en la presunta evasión del pago del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al ejercicio anual 2016, ello conforme los alcances del artículo 336 -inciso 1°- del C.P.P.N. (cfr. fs. 39/48 de la causa principal).

7°) Que, en ese orden, el 11/4/2023, el Fiscal a cargo de la Fiscalía N° 1 del Fuero dictaminó que se debería desestimar la denuncia que diera origen a las presentes actuaciones, toda vez que se verifica un supuesto de identidad material de objeto de dicha denuncia y aquél sobre el cual, en parte, recayó la investigación seguida en los autos Nros. CPE 477/2020 y CPE 944/2021, contra los mismos sujetos, respecto a la presunta evasión del pago del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al ejercicio fiscal 2016 (por aplicación del principio *ne bis in idem*, dado el sobreseimiento dispuesto en el marco de las causas referidas).

En ese sentido, aclaró que, más allá de los diferentes matices que las maniobras denunciadas pudieran presentar, lo cierto es que según lo denunciado por la propia A.F.I.P. en todos los casos referidos, el hecho en cuestión consistió en la exteriorización por parte de la contribuyente ante aquel organismo recaudador de una situación fiscal que no era la real, teniendo ello como consecuencia directa una disminución de la base imponible sobre la cual se calculó el saldo a pagar en concepto de dicho tributo con relación a ese ejercicio fiscal en particular que, por ende, resultó menor al debido.

Al respecto, agregó que, a través de los respectivos requerimientos de instrucción de las causas Nros. CPE 477/2020 y CPE 944/2021 (antes de que se dispusiera su acumulación) se habilitó la persecución penal contra DIA ARGENTINA S.A. y consecuentemente la posibilidad de investigar en aquel entonces todas las maniobras ardidas a través de las cuales aquélla evadió tal obligación.

Finalmente, agregó que resulta evidente que el hecho investigado en los expedientes referidos es el mismo que ha sido denunciado en esta nueva oportunidad por la A.F.I.P. (cfr. fs. 18/23).

8°) Que, posteriormente, la A.F.I.P.-D.G.I. solicitó ser tenida como parte querellante (cfr. fs. 24/47) y, encontrándose reunidos los requisitos previstos por los artículos 82





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 2

CPE 162/2023/2

y 83 del C.P.P.N. y por el artículo 23 del actual Régimen Penal Tributario, se tuvo por parte querellante al mencionado organismo.

En ese orden, sin perjuicio de la desestimación solicitada por el Ministerio Público Fiscal, toda vez que la parte constituida como querellante había impulsado la acción penal de los hechos denunciados en la presente y que, a criterio de este juzgado, no se verificaban las tres identidades requeridas para que opere la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho (identidad en la persona, objeto y causa de persecución), se dispuso instruir sumario por el hecho y contra las personas denunciadas (cfr. fs. 103 de la causa principal).

En consecuencia, la defensa técnica de DIA ARGENTINA S.A. interpuso recurso de apelación, por considerar que no existía impulso fiscal para iniciar la investigación y que, de iniciarse la misma, se estaría violando la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho (cfr. fs. 49/62).

Dicho recurso, fue declarado mal concedido por la Sala "B" de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, en atención a que *"...la decisión del señor juez 'a quo' de disponer instruir un sumario no se encuentra entre aquéllas respecto de las cuales, por la ley de forma, se haya previsto expresamente la posibilidad de deducir el recurso de apelación y, no se advierte en el caso, cuál sería el 'gravamen irreparable' que provocaría aquella decisión a DIA ARGENTINA S.A., cuya defensa tendrá la posibilidad de efectuar los planteos que estime pertinentes para obtener un pronunciamiento respecto de los agravios expresados vinculados a la supuesta inexistencia de impulso fiscal que habilite la iniciación de la investigación y/o a la presunta violación de la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho, situaciones con relación a las cuales, por el ordenamiento procesal, se establecen las articulaciones pertinentes..."* (cfr. fs. 64/65).

Así las cosas, en función de lo expuesto por la Alzada, la defensa técnica de DIA ARGENTINA S.A. efectuó la presentación diera origen a la presente incidencia.

9º) Que, sentado cuanto precede, corresponde analizar el planteo efectuado por la defensa técnica de DIA ARGENTINA S.A., al que adhirieron las defensas técnicas de Alejandro Javier GRANDE, Fernando Alberto LAVENÁS, Emilio Ignacio HARDOY, Damián DIRCIE y Diego Martín GRONDONA, el cual radica en dos tópicos diferentes, consistentes en que:

a) la investigación no puede prosperar porque el Ministerio Público Fiscal no requirió la acción y, la presentación de la A.F.I.P.-D.G.I. como parte querellante, no resulta suficiente para suplir la falta de impulso fiscal; y

b) el inicio de la presente pesquisa genera una violación a la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho, toda vez que si bien los ajustes que motivaron las denuncias de las actuaciones principales a las que corresponde este incidente y de las causas Nros. CPE 477/2020 y CPE 944/2021 fueron diferentes, lo cierto es que en los legajos radicados en el Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 11 se investigó el mismo suceso histórico, con relación al cual se dictó un auto de sobreseimiento, el cual se encuentra firme y que ha causado estado de cosa juzgada respecto de la evasión del pago del I.V.A. del período fiscal 2016 al cual se encontraba obligado DIA ARGENTINA S.A.



Sobre el planteo de falta de impulso fiscal que habilite la iniciación de la investigación.

10º) Que, respecto al primer planteo esgrimido por la defensa, cabe adelantar que este juzgado entiende que la acción penal se encuentra debidamente impulsada por la A.F.I.P.-D.G.I. en su calidad de particular ofendido, en virtud de que la ley procesal establece expresamente el derecho del ofendido por un delito de acción pública a constituirse en parte querellante y, como tal, impulsar el proceso penal autónomamente desde su inicio (cfr. artículo 82 del C.P.P.N.); circunstancia que se ha visto enfatizada en el Código Procesal Penal Federal (artículos 33, 80 -vigente desde el dictado de la resolución bicameral N° 2/2019- y 87 de aquel cuerpo normativo).

En esa línea, la Alzada ha establecido a través de numerosos precedentes, en consonancia con lo establecido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que, aún en el caso en que el Ministerio Público Fiscal no efectúe el impulso inicial de la acción penal para la sustanciación de un proceso penal, la instancia en ese sentido de la parte querellante resulta autónomamente suficiente.

Al respecto se ha dicho que: *"...la ley procesal establece expresamente el derecho del ofendido por un delito de acción pública a constituirse en parte querellante y, como tal, impulsar el proceso, proporcionar elementos de convicción, argumentar sobre ellos y recurrir, aportar pruebas, exponer sus argumentos y deducir recursos (conf. artículo 82 del Código Procesal Penal de la Nación).*

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha establecido que ese derecho se encuentra amparado por la garantía del debido proceso que deriva del artículo 18 de la Constitución Nacional, del artículo 8, párrafo primero, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y del artículo 14.1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (conf. Fallos 321:2021 'Santillán') y que, además, lo autoriza a formular acusación en procura de un pronunciamiento útil relativo a sus derechos e impide que pueda privarse de jurisdicción al tribunal oral para formular un juicio final de culpabilidad o inocencia (fallo citado, considerandos 13 y 15). Igualmente ha señalado la Corte que el querellante tiene derecho, con prescindencia de la opinión del ministerio público, a ser oído en juicio oral y público (conf. Fallo 327:5863 'Quiroga').

Que, por lo expuesto, se concluye que quien querella se encuentra legitimado para impulsar el proceso desde el comienzo de la causa penal y, eventualmente, hasta el dictado de una sentencia en juicio oral y el órgano jurisdiccional debe examinar sus alegaciones y emitir un pronunciamiento, concreto al respecto. A tal efecto, no es necesario el acompañamiento del ministerio público..." (cfr. C.N.A.P.E., Sala "A", Registro N° 537/2012, voto de los Dres. REPETTO y BONZÓN).

También, en esa línea argumental, se ha pronunciado la Sala "B" de la Cámara del Fuero, respecto a que *"...cuando hay un particular damnificado constituido en parte querellante y éste impulsa la acción, sin perjuicio de la opinión del Ministerio Público Fiscal, el*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 2

CPE 162/2023/2

Poder Judicial de la Nación está obligado a examinar la viabilidad del pedido..." (cfr. C.N.A.P.E., Sala "B", Registro N° 73/2018, voto de la Dra. ROBIGLIO y el Dr. GRABIVKER; y el criterio mayoritario plasmado en el Registro N° 307/2018).

11º) Que, en otro orden de cosas, respecto a lo planteado por el presentante en cuanto a que la presentación de la A.F.I.P.-D.G.I. como parte querellante fue realizada más de un mes después de que el representante del Ministerio Público Fiscal postulara la desestimación de la denuncia, sin haberse valorado en aquélla ese dictamen, corresponde destacar que, en oportunidad de presentarse, el ahora querellante no tenía acceso al expediente, motivo por el cual desconocía lo solicitado por la Fiscalía Nacional en lo Penal Económico N° 1 mediante el dictamen del 11/4/2023 y no se le podía exigir la valoración del mismo.

Por otro lado, en cuanto a que la mera solicitud de ser tenida como parte querellante no implica el efectivo impulso de la acción penal por parte de la A.F.I.P.-D.G.I., cabe resaltar que, tanto en la ampliación de denuncia que dio inicio a la presente causa como en el escrito en el cual asume su rol de querellante, se señalaron las condiciones personales de los imputados (cfr. fs. 1/17 -punto III.c.- y 24/47 -punto II.3.-) y la relación circunstanciada del hecho con indicación del lugar, tiempo y modo de ejecución (cfr. fs. 1/17 -puntos I y II- y 24/47 -puntos II.1., II.2 y II.4-), motivo por el cual este juzgado entiende que mediante sendos escritos se encuentran satisfechos los requisitos establecidos en el artículo 188 del C.P.P.N.

12º) Que, por último, esta judicatura entiende que resulta a todas luces improcedente lo planteado por la defensa técnica de DIA ARGENTINA S.A. en cuanto a que estamos ante múltiples y contradictorios pronunciamientos de parte del Estado Nacional (por un lado, representado por el Ministerio Público Fiscal y por el otro por la querrela de la A.F.I.P.-D.G.I.), y que ello resulta violatorio de la garantía que protege a todo imputado de la persecución múltiple estatal y de la garantía de igualdad de armas, como manifestación del derecho de defensa en juicio; toda vez que que los códigos de forma y la jurisprudencia pacífica establecen el derecho del particular ofendido por un delito de acción pública a constituirse en parte querellante e impulsar el proceso penal autónomamente, no pudiendo ser materia de discriminación la calidad del ofendido. Lo relevante es que quien sea tenido por parte querellante revista la calidad de particular ofendido y titular del bien jurídico.

Además, cabe resaltar que la A.F.I.P.-D.G.I. es una entidad autárquica dependiente del Poder Ejecutivo Nacional que se encarga de ejecutar la política tributaria, a la cual el artículo 23 de la ley penal tributaria le reconoce la legitimación procesal activa para asumir la función de querellante en el proceso y, por otro lado, el Ministerio Público Fiscal es un organismo extrapoder que no integra los tres poderes del estado, ejerciendo la acción penal en nombre de la sociedad como "*... un órgano independiente, con autonomía funcional y autarquía financiera, que tiene por función promover la actuación de la justicia en defensa de la legalidad y de los intereses generales de la sociedad. Ejerce sus funciones con unidad de actuación e independencia, en coordinación con las demás autoridades de la República, pero sin sujeción a instrucciones o directivas emanadas de órganos ajenos a su estructura...*" (cfr. artículo 120 de la Constitución Nacional y artículo 1 de la ley 24.946); razones por las cuales no estamos ante pronunciamientos contradictorios de parte del mismo Estado.



Sobre el planteo de la afectación de la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho.

13º) Que, por otra parte, sentada la cuestión sobre la falta de impulso fiscal que habilite la iniciación de la investigación, corresponderá analizar el planteo relativo a la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho.

En ese marco, se advierte que, sin perjuicio de la desestimación solicitada oportunamente por el Ministerio Público Fiscal, la A.F.I.P.-D.G.I., en su calidad de querellante, impulsó la acción penal de los hechos denunciados en la presente contra: DIA ARGENTINA S.A., Diego Martín GRONDONA, Fernando LAVENAS, Alejandro GRANDE, Damián DIRCIE, Emilio HARDOY y Antonio COTO GUTIERREZ.

Asimismo, debe destacarse que la maniobra denunciada en la causa principal a la que corresponde esta incidencia, habría consistido en la exteriorización, en las declaraciones juradas del impuesto al Valor Agregado correspondientes al ejercicio comercial 2016, de créditos fiscales ficticios, provenientes de la facturación emitida por supuestos "franquiados" o "consignatarios", quienes serían empleados en relación de dependencia encubiertos que cumplirían la función de interpósitas personas, toda vez que el verdadero sujeto obligado, oculto por dicha estructura, sería DIA ARGENTINA S.A.

Dicha conducta habría generado un perjuicio de \$ 137.962.459,03 al Fisco y fue calificada -en principio- por la querrela en los términos del artículo 2 -incisos a), b) y d)- del Régimen Penal Tributario.

Por otro lado, en las causas Nros. CPE 477/2020 y CPE 944/2021, en las cuales el Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 11 resolvió, el 28/12/2021, sobreseer totalmente a DÍA ARGENTINA S.A. y a Antonio COTO GUTIÉRREZ, en los términos del artículo 10 -segundo párrafo- de la ley 27.541 (y su modificatoria ley 27.562) y del artículo 336 -inciso 1- del C.P.P.N., en orden a una serie de hechos entre los que estaba incluida la presunta evasión de pago del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al ejercicio anual 2016, se investigaba, en lo que aquí interesa: **a)** la presentación de declaraciones juradas engañosas mediante la implementación de facturas apócrifas por la suma de \$ 2.481.326,32 a los fines de computarse créditos fiscales espurios (artículo 2 -inciso d- de la ley 24.769); y **b)** el computo de saldos a su favor presuntamente inexistentes producto de retenciones y percepciones supuestamente sufridas que obedecían a comprobantes anulados, mediante los cuales se habría evadido el monto de \$ 37.238.856,68 (artículo 2 -inciso a- de la ley 24.769).

14º) Que, planteadas así las cosas, corresponde determinar si respecto al hecho que es materia de estos autos, existe o no cosa juzgada.

En ese sentido, señala José I. CAFFERATA NORES que *"Nuestro sistema constitucional recepta el principio non bis in idem: ninguna persona puede ser perseguida penalmente (y por cierto, tampoco juzgada ni penada) más de una vez en forma sucesiva, ni tener contemporáneamente pendiente más de una persecución penal con relación al mismo hecho delictivo"*.

Asimismo, agrega que ello *"significa que nadie puede ser condenado por el mismo hecho delictivo por el que anteriormente fue sobreseído o absuelto, ... y ni siquiera ser expuesto al riesgo de que cualquiera de estas hipótesis ocurra mediante una nueva persecución"*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 2

CPE 162/2023/2

penal" (cfr. CAFFERATA NORES, José I. y TARDITTI, Aída; "Código Procesal Penal de la Provincia de Córdoba", comentado, editorial Mediterránea, Tomo 1 (arts. 1º al 300), Córdoba, 2003, págs. 38/40).

También se ha dicho en orden a la garantía de cosa juzgada que: *"La CNCP, Sala III, la reconoce como exigencia vital del orden público cuya ausencia o debilitamiento pone en crisis a la integra juridicidad del sistema. Comprobada las identidades requeridas -persona, objeto y causa de perseguir- no puede el mismo magistrado, ni ningún otro, proseguir con la investigación por el mismo asunto; lo que interesa no son los títulos delictivos en que se puede subsumir el hecho sino que se trate del mismo suceso, más allá de cualquier adecuación típica; la garantía juega a favor y no en disfavor de quien sufre el poder penal del Estado (LL. del 26/10 /98, f. 97.997)"* (cfr. D'Albora, Francisco; Código Procesal Penal de la Nación, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1999, pág. 28).

En esa línea, es dable destacar que la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho fue receptada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en numerosos precedentes, y es la jurisprudencia la que ha desarrollado los principios que sirven para determinar si sobre la materia del nuevo proceso ya hay cosa juzgada.

A tales fines, la garantía prohíbe la aplicación de una segunda pena por un mismo hecho ya juzgado, y *"también la exposición al riesgo que ello ocurra a través de un nuevo sometimiento a proceso de quien ya lo ha sido por el mismo hecho"*, haya o no sufrido pena el acusado como si en el primer proceso fue absuelto o condenado (cfr. C.S.J.N., fallos: 314:377 y 319:43, entre otros); y que la garantía constitucional, protege a los individuos contra la doble persecución por un mismo hecho, sin importar los diversos encuadramientos que se pueden efectuar respecto de aquél (cfr. C.S.J.N., fallos: 311:67 y 319: 43, entre otros).

Así, la Corte Suprema de Justicia de la Nación señaló que: *"...una interpretación amplia de la garantía contra el múltiple juzgamiento conduce no sólo a la inadmisibilidad de imponer una nueva pena por el mismo delito, sino que lleva a la prohibición de un segundo proceso por el mismo delito, sea que el acusado haya sufrido pena o no la haya sufrido, y sea que en el primer proceso haya sido absuelto o condenado. Y ello es así porque a partir del fundamento material de la citada garantía no es posible permitir que el Estado, con todos sus recursos y poder, lleve a cabo esfuerzos repetidos para condenar a un individuo por un supuesto delito, sometiéndolo así a las molestias, gastos y sufrimientos, y obligándolo a vivir un continuo estado de ansiedad e inseguridad, y a aumentar, también, la posibilidad de que, aun siendo inocente, sea hallado culpable..."*; y que: *"...el derecho... a no ser juzgado dos veces por el mismo hecho...tiene vigencia...siempre, claro está, que... se hayan observado las formas esenciales del juicio y la causa que determine uno nuevo no le sea imputable"* (cfr. C.S.J.N., fallo: 321:2826, considerandos 17º y 19º).

En la misma dirección, la Sala II de la Cámara Nacional de Casación Penal ha sostenido que *"...la garantía de ne bis in idem, debe ser entendida con el alcance más amplio, en estricta aplicación del principio pro homine (art. 75 inc. 22 CN, art. 5 del PIDCyP y 29 de la CADH)." (cfr. fallo "GOLENDEROFF, Alejandro Daniel s/rec. de casación", Registro N° 20.679).*



Por su parte, la Sala I de la Cámara Nacional de Casación Penal ha expresado que: "*...la cosa juzgada requiere la existencia de las tres unidades: persona, objeto y causa de persecución...*" (cfr. fallo "DE SANTIS, Miguel Clemente s/ recurso de casación", Registro N° 4569).

En ese sentido, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico ha expresado que: "*...para resolver con relación al agravio relacionado con la afectación invocada relativa a la prohibición del doble juzgamiento, debería verificarse la conjunción de tres identidades distintas: a) identidad de la persona perseguida (eadem persona), b) identidad del objeto de persecución (eadem res), y c) identidad en la causa de persecución (eadem causa pretendi) (confr. Regs. Nos. 21/00,170/00,800/00, de esta Sala "B"; entre otros)" (C.N.A.P.E., Sala "B", Registro N° 711/2006).*

15º) Que, ahora bien, corresponde analizar si entre el plexo procesal del presente expediente N° CPE 162/2023 (el cual llegó a este juzgado como consecuencia de la ampliación de denuncia efectuada por la A.F.I.P.-D.G.I. en la causa N° CPE 1460/2018), y el de la causa N° CPE 477/2020 -y su acumulada N° CPE 944/2021- (que tramitó por ante el Juzgado N° 11 del Fuero, por la cual se resolvió sobreseer totalmente a DIA ARGENTINA S.A. y Antonio COTO GUTIERREZ por extinción de la acción penal) existe identidad de sujeto, objeto y causa.

Tal análisis, permitirá determinar si existe o no cosa juzgada en el caso. En efecto, a través de la aplicación del referido instituto se busca proteger a las partes de un nuevo juicio y del dictado de una nueva sentencia sobre la materia objeto del mismo, buscando una necesidad de certeza o de seguridad jurídica, lo cual se resume en la expresión latina "ne bis in idem", la cual resulta ser una derivación de la máxima "res judicata pro veritate habetur": en función de las mismas, se concluye que nadie puede ser enjuiciado por los mismos hechos que hayan sido juzgados por resolución firme de un tribunal penal.

Por la aplicación del referido principio, quedan establecidos los límites subjetivos y objetivos para proceder con relación a una eventual persecución penal efectuada por un Órgano del Estado.

En ese sentido, la recordada máxima tiene dos derivaciones perfectamente delimitadas: una sustantiva o material, por la cual existe prohibición de castigar a una persona dos o más veces por el mismo hecho, y otra, de naturaleza adjetiva, que se traduce en la prohibición de la mencionada persecución penal, sucesiva o simultánea por el mismo hecho.

16º) Que, delimitada la cuestión, de la compulsión de la causa se manifiesta una identidad de sujeto parcial, en la medida en que surge claramente que, en el expediente N° CPE 477/2020 -y su acumulado N° CPE 944/2021- resultaron sobreseídos solamente DIA ARGENTINA S.A. y Antonio COTO GUTIERREZ; mientras que en la presente, el sumario se encuentra instruido contra los nombrados y Fernando LAVENAS, Alejandro GRANDE, Damián DIRCIE, Emilio HARDOY y Antonio COTO GUTIERREZ.

Ello, toda vez que la acción penal es individual y la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho no opera en abstracto, sino en concreto y con respecto a personas determinadas. En ese sentido, cabe destacar que las decisiones judiciales no deciden genéricamente sobre el valor jurídico de un acontecimiento, sino que siempre resuelven acerca de comportamientos humanos que, por ello, son atribuibles a una persona.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 2

CPE 162/2023/2

Al respecto, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico ha sostenido que *"...el principio 'ne bis in idem', reconocido explícitamente por el art. 14 apartado 7, del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y por el art. 8 apartado 4, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica), con jerarquía constitucional en virtud de lo establecido por el art. 75 inc. 22, de la Constitución Nacional, es una garantía personal que sólo impide el doble juzgamiento **de una misma persona por un mismo hecho**, pero que de ninguna manera impide la imputación de aquel hecho a otras personas que no fueron juzgadas en el proceso anterior.*

'La identidad de la persona perseguida penalmente en varios procesos es, pues, una condición esencial para el efecto negativo del principio, es decir, para evitar una persecución nueva, cuando la anterior ya ha terminado o se inicia otra a un mismo tiempo...

La garantía no se extiende a otra persona, que no ha sido perseguida penalmente, cualquiera que sea la solución del caso. Por ello, la Condena, la absolución o el sobreseimiento de un imputado no amparan a otro, aunque el fundamento sobre la base del cual se arribó a una solución determinada sea común (por ejemplo la falta de comprobación del hecho imputado o de la adecuación típica del verificado) o se trate de un caso de participación criminal conjunta... Ello indica que, como garantía personal, el principio rige individualmente y no posee efecto extensivo; ello porque la garantía torna inviable una persecución penal ya ejercida, concluida o en ejercicio, evitando los intentos repetidos para condenar a un mismo individuo, pero carece de eficacia para transformar en lícito lo que es antijurídico y punible...

...los tribunales no tienen por misión, en nuestro sistema, decidir erga omnes, si algo existe o no ha sucedido, o si lo que sucedió constituye un delito o, por el contrario, carece de esos atributos, todo como si se tratara de un hecho de la naturaleza que ha ocurrido en el mundo; ello implicaría también, en sentido diverso al común, resolver abstractamente. Los tribunales deciden sobre comportamientos humanos imputables a personas y, en el caso del Derecho penal, generalmente, sólo imputables a personas físicas determinadas...' (confr. Julio B. J. MAIER, 'Derecho Procesal Penal', Tomo I Fundamentos, Editores del Puerto, 2o edición, 3 o reimpresión, Buenos Aires, 2004, págs. 604/606)." (cfr. C.N.A.P.E., Sala "B", Registro N° 342 /2023, del 16/8/2023, Causa N° CPE 554/2015/9/CA5; el resaltado no me pertenece).

17º) Que, respecto a la identidad de objeto, este juzgado entiende que, más allá de que en la presente causa, al igual que en las que tramitaron ante el Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 11, se investiga la presunta evasión del Impuesto al Valor Agregado del período fiscal 2016 mediante la supuesta presentación de declaraciones juradas engañosas, los hechos generadores de la obligación tributaria que conforman el objeto procesal de la presente, por los cuales se habría producido la supuesta evasión del I.V.A. correspondiente al período fiscal 2016 por la suma de \$ 137.962.459,03, son sustancialmente distintos a los que se investigaron en las causas Nros. CPE 477/2020 y CPE 944/2021 (ésta última acumulada jurídicamente a la primera).

En ese orden, cabe mencionar nuevamente que en la causa N° CPE 477/2020 se investigaba la presentación de declaraciones juradas engañosas, mediante la implementación de facturas apócrifas, a los fines de computarse créditos fiscales espurios por la suma de \$ 2.481.326,32; y en el expediente N° CPE 944/2021 la pesquisa consistía en el computo de saldos



a su favor presuntamente inexistentes producto de retenciones y percepciones supuestamente sufridas que obedecían a comprobantes anulados, mediante los cuales se habría evadido el monto de \$ 37.238.856,68.

Por otro lado, en la presente causa se investiga el cómputo de créditos fiscales provenientes de la facturación emitida por supuestos “franquiados” y/o “consignatarios”, quienes serían empleados en relación de dependencia encubiertos de DÍA ARGENTINA S.A. y actuarían como terceros en la verdadera relación laboral con los empleados, lo que habría producido una sobrefacturación del I.V.A. de los supuestos franquiciados durante los períodos comprendidos entre 1/2016 y 12/2016, que habría dado lugar a créditos fiscales inexistentes, dejando de ingresar la contribuyente denunciada la suma de \$ 137.962.459,03 con relación al I.V.A. del período fiscal 2016.

En ese marco, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico ha expuesto que *"...para que exista identidad de objeto '...la imputación tiene que ser idéntica, y la imputación es idéntica cuanto tiene por objeto el mismo comportamiento atribuido a la misma persona...' a su vez, '[d]os objetos procesales son idénticos, y no permiten persecuciones penales distintas simultáneas o sucesivas, cuando la imputación consiste en la misma acción u omisión concreta aun cuando sólo afirmadas hipotéticamente como ciertas...' (confr. Julio B. J. MAIER, ob. cit., págs. 606 y 608 y CPE 235/2018/8/CA3, res. del 26/03/19, Reg. Interno N° 170 /19, de la Sala 'B' de esta Cámara y CPE 550/2013/47/CA10, res. del 31/03/21, Reg. Interno N° 137/21, de esta Sala 'A')"* (cfr. C.N.A.P.E., Sala "A", Registro N° 273/2022, del 23/6/2022, Causa N° CPE 1599/2017/26/CA7).

Así las cosas, teniendo en consideración la sensible diferencia de los perjuicios involucrados, la procedencia de cada ajuste fundado en normas extrapenales distintas y la identificación de diferentes maniobras presuntamente ardidosas en las declaraciones juradas presentadas por DIA ARGENTINA S.A. respecto del I.V.A. en el período fiscal 2016, se advierte que el objeto procesal que se investiga en la presente causa nunca fue objeto de análisis en sede judicial.

Lo expuesto anteriormente lleva a concluir que no existe identidad de objeto entre ambos sumarios, resultando diferentes los comportamientos atribuidos. En efecto, tal circunstancia se verifica, puesto que los hechos ventilados en ambos casos, considerados como acontecimientos de la realidad o sucesos fácticos, independientemente de su calificación legal o del significado jurídico que pueda otorgársele, presentan una inequívoca diferencia fáctica.

En este punto no escapa al suscripto que las denuncias formuladas por la A.F.I.P. en los tres casos abarcan la supuesta evasión del I.V.A. correspondiente al período fiscal 2016, pero, no obstante ello, las notables diferencias en el quantum de los montos y la disimilitud de las conductas históricas que habrían generado las obligaciones tributarias supuestamente evadidas, conforman una modificación esencial en las imputaciones, que llevan a considerar que no se verifica la identidad del objeto de persecución requerida para que opere la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho, resultando los objetos de investigación del expediente N° CPE 477/2020 -y su acumulado N° CPE 944/2021- diferentes, independientes y escindibles al del legajo principal al que corresponde este incidente.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 2

CPE 162/2023/2

18º) Que, finalmente, corresponde determinar si en el presente caso se evidencia la tercera exigencia requerida para la aplicación del principio, tratándose de la identidad de causa, la cual es entendida por parte de la doctrina como: *"...el elemento causal que pone en juego el agotamiento o no agotamiento de la pretensión deducida. Es cuestión del poder de acción ejercitado que de nuevo se intenta ejercitar con idéntico objeto o imputado. El principio regirá si el caso está pendiente o ha sido decidido pudiendo agotarlo en cuanto al fondo..."* (cfr. Clariá Olmedo, Jorge, Derecho Procesal Penal Tomo I, Ed. Rubinzal – Culzoni Editores, Santa Fe, 2004, pág. 74).

No obstante, otra parte de la doctrina entiende que este requisito resulta ser el más complejo de los señalados, toda vez que no debe verificarse una identidad en el ámbito de los sumarios en los que se desarrolla cada persecución penal sino, corroborar la existencia de una excepción o supuesto que admita la doble persecución inclusive habiéndose determinado el acaecimiento de la identidad personal y objetiva.

En ese sentido: *"...Se dice genéricamente, que esta 'identidad' se refiere a la jurisdicción de los jueces, en el sentido de que ambos examinan el hecho imputado con idénticos poderes jurídico-penales (competencia material), pero, a poco andar, se observa que el concepto no explica, en verdad, el contenido de lo que se quiere decir...La aclaración mas sencilla para estos supuestos-...-consiste en comenzar admitiendo que no se trata de establecer una identidad, por comparación, sino de reconocer excepciones a la aplicación de la regla, cuando están presentes las identidades (eadem persona-eadem res) requeridas por ella. Significa lo mismo afirmar que estos casos constituyen un permiso excepcional del orden jurídico, para perseguir más de una vez a una misma persona y por un mismo hecho..."* (cfr. Maier, Julio B.J., 'Derecho procesal penal, Tomo 1, Fundamentos, 2da edición, 3era reimpresión, Editores del Puerto, Buenos Aires, año 2004, págs. 623, 624 y 625).

Aclarado ello, corresponde trasladar tales conceptos al caso de autos. En ese orden, resulta necesario señalar que la causa de la persecución no resulta idéntica en ambos casos (me refiero al sustrato fáctico de la presente causa y aquéllos de los expedientes que tramitaron ante el Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 11) ya que, de acuerdo a lo manifestado en el considerando precedente, estamos ante contextos fácticos diferentes e independientes entre sí.

Por otra parte, dado que el hecho por el cual se deduce la excepción resulta distinto de aquéllos en orden a los cuales se resolviera en la causa N° CPE 477/2020 -y su acumulada N° CPE 944/2021-, resulta manifiesto que, siendo la materialidad de los mismos claramente diversa, no habrá de atenderse exclusivamente a una calificación o clasificación jurídica, referida a un período, para resolver en la especie.

Es así que la diferente pretensión punitiva, basada en hechos distintos, impide sostener una hipótesis de identidad de *"causa de persecución"*, al no haberse agotado la pretensión punitiva, sea cual fuere el período al que pudiere adecuarse la misma. Precisamente, porque lo que se extinguió fue la acción penal emergente *de otros hechos* y no por el cual aquí se querella.

Desde tal perspectiva, resulta pertinente referir que las normas procesales que habilitan la prosecución de la actividad administrativa por parte de la administración tributaria,



aún con un proceso penal abierto y en desarrollo, no constituyen un factor impeditivo que lleve a la prohibición de sustanciar -en esta causa- reclamos de índole penal por parte del eventual ofendido, y menos aún a entender indisponible el ejercicio de la acción penal por parte del titular del bien jurídico, cuando lo denunciado se relaciona con una plataforma fáctica diferente a otras ya investigadas.

Ello no implica, en modo alguno, que esta judicatura asuma una posición que implique el no observar una actitud de neutralidad en orden al hecho justiciable y a los sujetos procesales involucrados, puesto que la decisión a tomarse por la presente no importa emitir un pronunciamiento sobre aspectos sustanciales que constituyen el objeto procesal de la pesquisa de los autos principales.

Por el contrario, el temperamento procesal que se emitirá por esta resolución se relaciona, pura y exclusivamente, con la posibilidad de que un hecho distinto a los ya pesquisados en otras causas, pueda ser investigado, de forma tal de determinarse si el mismo tiene o no trascendencia en el campo del derecho penal; aun cuando aquél se hubiese verificado en determinado período fiscal.

En este marco, cabe destacar que, en un caso similar al presente, la Alzada expresó: "*...el argumento de la defensa con respecto a la violación del principio constitucional de ne bis in idem no puede prosperar. El resguardo contra un doble enjuiciamiento requiere la confluencia de tres aspectos: a) Un mismo sujeto, b) Idéntico hecho y c) Igual causa de persecución (Bonzón Rafart, Juan Carlos - Vanella, Carolina A., 'Consecuencias jurídicas del principio del ne bis in idem en el derecho penal económico', Doctrina Penal Tributaria y Económica N° 15, Ed. ERREPAR, Directora Teresa Gómez). En la causa CPE 441/2016 que tramita ante el juzgado N° 9 del fuero se está investigando la evasión tributaria del Impuesto a las Ganancias y a los Bienes Personales por los ejercicios fiscales 2009 a 2013. La maniobra consistiría en el vaciamiento de sociedades vinculadas a medios gráficos, televisivos, digitales y radiales -grupo societario "Grupo Veintitres"- que habrían recibido, entre el 2009 y el 2015, alrededor de \$ 800.000.000 en concepto de pauta oficial. Igualmente, no se encuentra determinado aun el monto de la pretensión fiscal. En este expediente, en cambio, se imputa específicamente un incremento patrimonial no justificado a partir de una supuesta donación de U\$S 21.500.000. **Que no puede entenderse entonces que exista en autos una doble persecución penal por el mismo hecho, ya que, a pesar de que se investiga en ambos casos la evasión del Impuesto a las Ganancias 2010, no hay idéntica causa de persecución.**" (cfr. C.N.A.P.E., Sala "A", Registro N° 348/2019, del 13/5/2019, Causa N° CPE 145/2017/8/CA5, voto del Dr. Juan Carlos BONZON; el destacado me pertenece).*

Por último, debe tenerse en cuenta que mediante el pronunciamiento de mérito dictado por el Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 11 en la causa N° CPE 477/2020 -y su acumulada N° CPE 944/2021- (me refiero al sobreseimiento dictado el 28/12/2021 en los términos de la moratoria establecida por la ley 27.541), se extinguió la acción penal por pago de una supuesta evasión con una modalidad distinta y un monto ampliamente menor al que aquí se investiga, motivo por el cual, de hacerse lugar a lo solicitado por la defensa, se estarían





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 2

CPE 162/2023/2

aplicando los efectos de una moratoria, a través de la cual se extinguió la acción penal por la cancelación total de la deuda, a sumas *presuntamente* evadidas que *nunca formaron parte de aquélla*.

En ese contexto, este juzgado considera que no se verifican las tres identidades requeridas para que opere la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho (identidad en la persona, en el objeto y en la causa de persecución).

De la resolución que corresponde adoptar.

19º) Que, en virtud de los argumentos expuestos, el planteo de falta de acción efectuado por la defensa técnica de DIA ARGENTINA S.A., al que adhirieron las defensas de Alejandro Javier GRANDE, Fernando Alberto LAVENÁS, Emilio Ignacio HARDOY, Damián DIRCIE y Diego Martín GRONDONA, debe ser rechazado, toda vez que la A.F.I.P.-D.G.I., en su calidad de parte querellante, tiene derecho a impulsar el proceso penal autónomamente desde su inicio, y que no se encuentra afectada la garantía que impide la doble persecución penal por un mismo hecho, ya que no se verifican las tres identidades requeridas para que aquélla opere.

En consecuencia, no corresponde hacer lugar a la excepción impetrada, imponiendo costas a los vencidos, en función del resultado de la presente (cfr. artículos 530 y 531 del C.P.P.N.).

Por todo lo expuesto;

RESUELVO:

I.- RECHAZAR la excepción de falta de acción articulada por la defensa técnica de DIA ARGENTINA S.A., a la que adhirieron las defensas técnicas de Alejandro Javier GRANDE, Fernando Alberto LAVENÁS, Emilio Ignacio HARDOY, Damián DIRCIE y Diego Martín GRONDONA

II.- CON COSTAS (artículo 530 y 531 del C.P.P.N.).

III.- TENER PRESENTES las reservas del caso Federal y de ocurrir en Casación.

IV.- DEJAR NOTA en las actuaciones principales de lo resuelto en el presente incidente.

Regístrese, protocolícese y notifíquese a las partes mediante cédulas electrónicas.

Ante mí:

