



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA
FMP 12673/2014/CA2

Mar del Plata, 28 de julio de 2020.

Y VISTO:

La presente causa caratulada: "LEGAJO DE APELACIÓN (EN AUTOS: M., J. V. POR INFRACCIÓN LEY 24.769)", procedente del Juzgado Federal de Primera Instancia Nro. 1 de la ciudad de Azul, expediente registrado con el nº FMP 12673/2014 de trámite por ante la Secretaría Penal de esta Cámara Federal de Apelaciones.-

Y CONSIDERANDO:

EL DR. EDUARDO JIMÉNEZ DIJO:

Llega el presente a esta sede en virtud del recurso de apelación interpuesto por la defensa técnica de J. V. M. contra el auto de fecha 2../.../20.. –y su aclaratoria- mediante el cual se dispuso decretar el procesamiento sin prisión preventiva del nombrado, por considerar que existen suficientes elementos de convicción como para considerarlo “prima facie” autor penalmente responsable del delito de obtención fraudulenta de beneficios fiscales, o. hechos en concurso real (art. 4 y 14 de la Ley 24.769 y art. 55 del C.P.) y trabar embargo sobre sus bienes hasta cubrir la suma de pesos \$ 1....000.-

● La resolución recurrida

Para así decidir, acorde a la etapa de instrucción que atraviesa el proceso, consideró el Sr. Juez a quo que el sindicado M...habría montado una escena para simular la existencia de compras de mercadería –chatarra específicamente– a un sujeto –contribuyente- que no era proveedor de la empresa, de nombre G. D. P., con el propósito de obtener el reconocimiento de reintegros de créditos fiscales inexistentes, respaldados con documentación falsa y/o adulterada para, de ese modo, financiarse a costa de la Hacienda Pública, hecho que encuentra adecuación típica en los art. 4 y 14 de la Ley 24.769.

Así, de las constancias en autos y fundamentalmente a partir de las declaraciones testimoniales que recabó la instrucción, entendió el Dr. Bava que se habría perpetrado la maniobra denunciada, que consistía en el empleo de por los menos 2.. facturas de compra fechadas entre a.. de 20.. y s. de 20.. y numeradas entre 1-1121 y 1-1246, que habrían sido falsificadas y/o adulteradas por el propio imputado o por terceros, consignando datos falsos (por ejemplo, fecha de compra, mercadería comprada, importe facturado, emisor/proveedor) sobre compras inexistentes al contribuyente G. D. P. de chatarra y metales (cobre y hierro), quien no

Fecha de firma: 28/07/2020

Alta en sistema: 29/07/2020

Firmado por: RAFAEL OSCAR JULIAN, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: ALEJANDRO OSVALDO TAZZA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: EDUARDO PABLO JIMENEZ, JUEZ DE CÁMARA



#21062102#262439948#20200724104424303

había sido el verdadero emisor de dichos instrumentos ni tampoco había sido proveedor de Metalúrgica F. S.A., es decir la empresa investigada de la cual M.era director al momento de los hechos.

Del mismo modo consideró el Dr. Bava que se habrían registrado dichas facturas de compra falsas y/o adulteradas en su Subdiario de compras, a sabiendas que aquellas documentaban compras inexistentes al contribuyente P., quien –como se dijo- no había sido el verdadero emisor de las mismas.

También, constató que se habrían empleado -a sabiendas- por lo menos 1... recibos de pago atribuidos al nombrado contribuyente P..., quien tampoco habría sido el verdadero emisor de dichos instrumentos ni habría percibido los importes consignados en los mismos ni autorizado a terceros para hacerlo, instrumentos que habrían sido falsificados por el propio imputado o por terceros, consignando datos falsos (por ejemplo, fecha de pago y cheques imputados) sobre la supuesta cancelación de compras inexistentes de chatarra y metales (cobre y hierro) mediante la entrega de cheques propios y de terceros, completándose dicha maniobra mediante la presentación ante la AFIP, entre j.. de 20.. y f..de 20.., de solicitudes engañosas de reconocimiento de reintegro de créditos fiscales que fueron respaldadas con dicha documentación falsa y/o adulterada e iniciándose el procedimiento administrativo establecido en la Resolución General AFIP 2000/2006; configurándose así el delito señalado.

● **Los agravios de la parte recurrente**

Se agravia la parte recurrente por cuanto sostiene que de la lectura de la causa se evidencia la inexistencia de los presupuestos fácticos y jurídicos requeridos por la norma contenida en el art. 4° de la LPT, para involucrar a M....en el delito que se le imputa.

Al efecto, considera que no se halla acreditado que el nombrado tuviese una participación en la comercialización y administración de la empresa, sin que tuviera intervención personal en los actos que instrumentaron la operación impugnada, por cuanto la eventual detección de una factura falsa y su uso, no resulta suficiente para aseverar que el comportamiento observado por su representado haya sido defraudatorio, más aun cuando las operaciones que se instrumentaban fueron reales.

Además indica que se ha omitido considerar que los mecanismos de control instrumentados por la AFIP han sido cumplidos por la empresa, habiéndose constatado que el emisor de la factura se encontraba habilitado a operar y que no puede considerarse lo concluyente de un informe pericial contable cuando siquiera se concurrió a la firma involucrada a

Fecha de firma: 28/07/2020

Alta en sistema: 29/07/2020

Firmado por: RAFAEL OSCAR JULIAN, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: ALEJANDRO OSVALDO TAZZA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: EDUARDO PABLO JIMENEZ, JUEZ DE CÁMARA



#21062102#262439948#20200724104424303



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA
FMP 12673/2014/CA2

constatar la documentación contable y los registros que oportunamente fueron puestos a disposición de la experta.

Finalmente, se agravia por cuanto no se consideró que frente a las facturas cuestionadas, la empresa abonó con cheques de su propia cuenta bancaria los montos consignados en los respectivos instrumentos; sin que el destino final que diera quien recibió los cheques pudiera evidenciar una participación en el delito imputado.

● **La opinión del Ministerio Público Fiscal**

Por su parte el Ministerio Público Fiscal considera que de la documentación aportada por el Fisco, de los informes contables, ha quedado acreditado que la empresa Metalúrgica F. SA presentó las solicitudes para obtener reintegros de créditos fiscales vinculados a operaciones de exportación por los períodos imputados, sumado a que el propio proveedor P. desconoció las facturas emitidas que se le atribuyen, los recibos de pago, los cheques con los que se habría abonado la mercadería adquirida y negando toda relación comercial con la firma investigada.

Estos dichos resultan ratificados con los testimonios de los empleados de la empresa, H.D. y A. D.R., quienes se encontraban a cargo del depósito de Metalúrgica F.SA donde se recibía y despachaba la chatarra hacia la planta procesadora, pues fueron contestes en desconocer a P. y que la firma haya comercializado con él. Del mismo modo, los titulares de las balanzas donde se habrían efectuado los pesajes de los camiones que transportaban la mercadería desconocieron al proveedor apuntado como apócrifo.

En cuanto al aspecto subjetivo, ha quedado demostrada la participación del encartado en los hechos que se le reprochan ya que del informe de la Dirección Provincial de Personas Jurídicas surge que a la fecha de los hechos M. resultaba el Presidente del Directorio de la contribuyente Metalúrgica F. SA. Dicho rol formal impone un conocimiento de la operatoria de la empresa, además de haber tomado intervención directa en los sucesos, ya que fue quien suscribió las solicitudes para obtener los reintegros y quien aportó la documentación apócrifa a los contadores de la empresa para confeccionar los pedidos al Fisco tal como lo indicaron los CPN V. y D. S. en sus declaraciones testimoniales, sumado a la declaración de D. quien indicó que al frente de las facturas está la firma de M., y que si faltaba la misma no se emitía el pago, además de haber tenido registrada la firma en la cuenta contra la cual se libraron los cheques fraudulentamente imputados a la cancelación de las facturas apócrifas.

● **La opinión del suscripto**

Fecha de firma: 28/07/2020

Alta en sistema: 29/07/2020

Firmado por: RAFAEL OSCAR JULIAN, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: ALEJANDRO OSVALDO TAZZA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: EDUARDO PABLO JIMENEZ, JUEZ DE CÁMARA



#21062102#262439948#20200724104424303

Para un mejor entendimiento de la cuestión, debo recordar que en la presente se investiga la maniobra desplegada por el sindicato M., quien en su carácter de Presidente del Directorio de M. F. SA, habría obtenido fraudulentamente beneficios fiscales, consistentes en el reconocimiento para gozar de reintegros de créditos fiscales por operaciones de exportación correspondientes a los períodos 9/2008,12/2008,2/2009,4/2009, 5/2009, 6/2009, 7/2009 y 9/2009, mediante la presentación de documentación falsa, generando un perjuicio al fisco del orden de los \$3.1.,3..

También he de referir que esta Alzada ha tomado intervención en autos con anterioridad, ello al revocar en fecha 12/1../20.. el resolutorio que decretaba el sobreseimiento del investigado en autos y declarar la falta de mérito para procesar o sobreseer (art. 309 del CPPN), encomendando una serie de medidas a la instrucción a los fines de echar luz a la investigación de la maniobra imputada.

Hechas estas aclaraciones, la lectura de las distintas piezas procesales que conforman el legajo, los cuestionamientos introducidos por la recurrente y la réplica formulada por el Ministerio Público Fiscal, me permiten sostener que el auto recurrido será confirmado conforme los fundamentos que a continuación paso a exponer.

Para así decidir tengo presente que de la denuncia formulada por el Organismo Fiscal se desprende que la firma Metalúrgica F. S.A. habría obtenido reconocimientos para gozar de reintegros indebidos de créditos fiscales del IVA, por operaciones de exportación.

Este crédito fue objeto de impugnación por el Fisco lo que dio origen a la correspondiente Orden de Intervención, que abarcaría por los periodos antes mencionados. Fue así que durante la fiscalización de la contribuyente, se pudo constatar la existencia de operaciones efectuadas con proveedores que se encontraban incluidos en la base E-A. de la AFIP-DGI, ello durante los períodos fiscales 2008/2009.

En tal sentido, durante el curso de la inspección y ante la solicitud del Fisco, la firma requerida aportó copia de los comprobantes de esas operaciones cuestionadas, describiéndose en ellas como conceptos facturados: kilos de fundición de chatarra, kilos de cobre y hierro; y surgiendo de la misma que los pagos se hicieron mediante cheques de terceros y cheques propios y que algunos de dichas cartulares fueron libradas a la orden del proveedor apócrifo G. P., los cuales habrían sido endosados por este para su depósito en una cuenta bancaria perteneciente a la firma S. Compañía Argentina de P. S.A. –firma que negó haber realizado operaciones comerciales ni con Metalúrgica F. S.A. ni con el Sr. P.-, mientras que los

Fecha de firma: 28/07/2020

Alta en sistema: 29/07/2020

Firmado por: RAFAEL OSCAR JULIAN, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: ALEJANDRO OSVALDO TAZZA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: EDUARDO PABLO JIMENEZ, JUEZ DE CÁMARA



#21062102#262439948#20200724104424303



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA
FMP 12673/2014/CA2

restantes cheques entregados a éste último fueron transmitidos por éste a terceros quienes desconocieron tanto a uno como a otro.

Ahora bien, teniendo en cuenta el carácter de exportador que ostentaba la investigada, el Fisco informó que las solicitudes cuestionadas correspondían en su totalidad a créditos fiscales por facturas emitidas por el proveedor G. D. P. –incluido en la Base E- A.- las que se emitieron en los meses de agosto de 200.. a s.de 20....

Esta maniobra denunciada por el Fisco fue constada por la instrucción con diferentes elementos probatorios independientes. Entre ellos, cobran particular relevancia las declaraciones testimoniales, entre ellas de los representantes legales de la firma dónde se habría efectuado el pesaje de la mercadería durante los años 2008/2009 (S.SRL y La R. de T. SRL), así como del transportista que habría efectuado el traslado del material referido (Sr. O. J. R.), de los profesionales contadores de la firma investigada (V. y D.y del propio “supuesto” proveedor (P.).

De tal modo, el Sr. C.A. D. C., socio gerente de la firma La R.de T. SRL manifestó no haber mantenido actividad comercial con Metalúrgica F., ni conocer personalmente al señor M. ni al proveedor G. D. P., sosteniendo que no posee cuenta corriente en el B. G.y que si bien a los tickets de la balanza -que le fueron exhibidos- los pudo reconocer, no tiene un archivo de ellos ya que no se trata de ticket fiscales.

Por su parte el Sr. C.R.C. -socio gerente de la firma S. SRL- también sostuvo que no realizó operaciones comerciales con M. F. S.A., que no conoce a G. D. P.y que tampoco efectuó operación comercial alguna con él.

Por otro lado –como se adelantara- se les recibió declaración testimonial a los contadores de la empresa investigada durante el período fiscal cuestionado. Así, de la declaración testimonial prestada por el CPN Héctor Di Sipio se desprende que la información contable era preparada por los empleados administrativos que se desempeñaban en la empresa, que desde la firma le requerían informes sobre la posibilidad de recupero del IVA y que su tarea consistía en aplicar ciertos procedimientos de auditoria especialmente seleccionados sobre los saldos a favor en el IVA, derivados de operaciones de exportación con información preparada por la empresa y que en todo momento asumió que los documentos eran legítimos y libres de fraude, teniendo en cuenta la apariencia y un sistema de control interno que acota la posibilidad de producir errores e irregularidades o actos ilegales.

También refirió que G. P. era proveedor de la firma pero que siempre sus facturas fueron verificadas del mismo modo que lo hacían con todas y que no se había encontrado

Fecha de firma: 28/07/2020

Alta en sistema: 29/07/2020

Firmado por: RAFAEL OSCAR JULIAN, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: ALEJANDRO OSVALDO TAZZA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: EDUARDO PABLO JIMENEZ, JUEZ DE CÁMARA



#21062102#262439948#20200724104424303

ninguna irregularidad.

Por su parte el CPN Vaccaroni refirió trabajar conjuntamente con D. S. y que la Metalúrgica F. comenzó a exportar, por lo que registraba saldos a favor de IVA, lo que le permitía solicitar los reintegros, en función de la resolución 2... de la AFIP. Explicó que existen una serie de elementos que hacen que quien efectúe la verificación de la operación, advierta si se trata de una operación que realmente existió y que de tal modo, hacían el control de los proveedores.

Además especificó que el control de los proveedores lo hacían con un sistema que les permitía acceder a la calificación de cada proveedor y que la información al respecto fue desechada por su Estudio por una cuestión de temporalidad, aclarando que el control que hacían también lo hace AFIP.

Refirió que realizaba la parte contable, la parte impositiva y los pagos de la seguridad social de Metalúrgica F. y que de la administración se ocupaba la empresa y que en general trataban con M. Indicó también que la firma nunca trabajó con S. y sí con G.P..

También, obra en autos la elaboración de un dictamen del contador perteneciente a la Fiscalía General, CPN Alejandro Cirianni, quién manifestó que las operaciones existieron, ya que así lo refieren tanto las facturas con sus correspondientes pesajes registradas al dorso en la mayoría de los casos, como la contabilidad de la empresa, la tarea de auditoria del contador y las testimoniales que hacen referencia a las rutinas de pesaje, descarga y nuevo pesaje.

Igualmente refirió que los elementos obrantes indican que hay coincidencia entre las operaciones y el proveedor P. y que este último existió, además de los formularios, la contabilidad de la firma y la tarea de auditoria del contador D.S. y que la vinculación del Sr. M. con las operaciones objeto de reproche penal aparece de manera directa en razón del manejo del negocio que ostenta. No puede controvertirse la tarea de la AFIP, en cuanto a la inclusión del proveedor como apócrifo y por ende la impugnación de las operaciones desde el punto de vista formal, pero debía destacarse que se trataba de un solo proveedor y que las operaciones existieron en la realidad.

Del mismo modo, tengo presente el descargo efectuado por el encausado al momento de ejercer su defensa material, quien manifestó que nunca manejó la parte administrativa, sino la de producción, pero que *“...por información que obtuvo en la fábrica, este es un material que ingresó, lógicamente, sino no se hubiera podido fundir, ni producir las piezas de hierro que exportaban a B...”* y que el proveedor *“...fue verificada en la página de la AFIP,*

Fecha de firma: 28/07/2020

Alta en sistema: 29/07/2020

Firmado por: RAFAEL OSCAR JULIAN, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: ALEJANDRO OSVALDO TAZZA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: EDUARDO PABLO JIMENEZ, JUEZ DE CÁMARA



#21062102#262439948#20200724104424303



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA
FMP 12673/2014/CA2

como que estaba funcionando normalmente, señala, que al referirse a esta gente se está refiriendo a los que figuran en la factura, P..., y que además, se consultó con otra empresa de T..T..MAT, que también recibía materiales de esta gente, para ver la calidad de empresa que era...”.

Al mismo tiempo, señaló el sindicato que la pericia era inconsistente y que la perito nunca concurrió a la empresa a verificar los libros ni los comprobantes y que en la misma época administraba la empresa E. G..

La instrucción, en cumplimiento con lo dispuesto en el art. 304 del Ritual, procedió a evacuar las citas del encausado e, inclusive, hizo lugar a la prueba ofrecida consistente en testimoniales.

Entre ellas el Sr. D. expresó que tenía un negocio de f. y b. y que allí había una balanza para pesar camiones, que la balanza la usaba para pesar mercadería y que desde Metalúrgica F.venían a utilizar la balanza porque era la que más cerca quedaba, se firmaba un vale por la operación y cuando había varias pesadas se emitía una factura, reconociendo los vales o tickets exhibidos por la instrucción.

Otro testigo, de apellido D., expresó que trabajaba en Metalúrgica F. y que su tarea era controlar el ingreso del material de fundición, el que se pesa en una balanza y luego se descargaba la mercadería. Que la balanza emitía un ticket. Además señaló no conocer a P. y que sólo lo escuchó nombrar como proveedor de chatarra de la empresa.

Por su parte, el testigo R. dijo que su tarea era recibir y despachar mercadería o los materiales del depósito hacia la planta y que la tarea consiste en pesar el camión cuando llega cargado, se descarga y luego se volvía a pesar vacío para saber la cantidad que se descargó, que conoció a H. R., aunque no personalmente ya que en general trabajaban con los choferes, no con los dueños de los camiones.

El testigo Eduardo Arturo Collazo, gerente de la firma T. M., manifestó que en su empresa tuvo un problema similar y que la AFIP les hizo un procedimiento porque detectó algunas facturas, entre ellas la de la empresa de M. Además, sostuvo que tenían un proveedor habitual que era O. R. que esta fallecido, y cuando el no disponía de material para entregarles, nos contactaba con otros “ch.”, pero siempre verificaba que las facturas fueran legales, pero sin embargo la AFIP determinó eran apócrifas, y por ello no tomó como válido el IVA de esas facturas por lo que tuvo que rectificar las declaraciones juradas y abonar la diferencia, que como tenían saldo a favor. No obstante ello, sostuvo, la AFIP reconoció que las compras eran válidas porque



se comprobó que el material ingresado se había comprado y se había utilizado, y tal es así que no hizo cuestión para la toma de este gasto en relación al impuesto a las ganancias.

Del mismo modo se le recibió declaración testimonial E. L. G., quien había sido indicado por el encartado M. como la persona encargada de la administración de la firma investigada, manifestando que no conoció al proveedor P. y que a la fecha de los hechos 20./20.. ya no pertenecía a la empresa, sin embargo mencionó que toda la documentación de los proveedores pasaba previamente por el estudio del contador D. S...y previa verificación que estuviera en regla en relación a la AFIP se autorizaba.

La instrucción también logró recabar la declaración testimonial de G. D. P.. – supuesto proveedor de la firma investigada-, quien dijo ser ch., que no tenía empleados, que no posee cuentas bancarias, que cobraba o pagaba en efectivo y que de vez en cuando le pagaban con cheque e iba a “...un usurero en V. del P. de quien recuerda su nombre como P. B., este cobraba un interés del 10% mensual y le entregaba el dinero...”. Agregó que se inscribió en la AFIP como contribuyente, recordando que lo hizo en el año 200. o 20.. no teniendo la certeza de esa fecha y que los papeles se los llevaba un contador. También, respecto de donde pesaba la mercadería respondió que cuando el compraba “...se calculaba por lote “a ojo” o sabiendo el peso de una unidad, por ejemplo un radiador, si había 20 se hacía un cálculo matemático...”, además de resaltar que no conocía la ciudad de T. y que tampoco a la empresa M. F.S.A. ni al Sr. M. y no recuerda si recibió cheques a través de terceros librados por la Metalúrgica. Tampoco conocía a M. R. -quien habría firmado en su representación los comprobantes-, ni a Enrique G. -encargado de la administración de la empresa al momento de los hechos-, ni a Horacio R. D., O. J. R.-t.- y A.D. R. –empleado de la metalúrgica-. Del mismo modo indicó que nunca emitió recibos a M. F. y que desconoce los comprobantes aportados por la defensa y si bien reconoce en general el diseño de las facturas, sostuvo que no llegó a esa numeración tan alta (recordemos que las facturas cuestionada en el presente son numeradas entre el 1-1121 y 1-1246).

Al respecto, específicamente sostuvo que “...las letras G D P era más finitas, no tan gruesas como las que tiene a la vista. Estima que llegó al 900 y pico...”, además de remarcar que nunca recibió cheque de Metalúrgica F. S.A.

Igualmente subrayó el declarante que el volumen de chatarra que él vendía era muy inferior al consignado en las facturas exhibidas por la instrucción y nunca mantuvo relación comercial con las empresas Depósito E.Ch. SA ni con S.C. Argentina de P.SA –quienes habrían cobrado de algunos de los cheques-

Fecha de firma: 28/07/2020

Alta en sistema: 29/07/2020

Firmado por: RAFAEL OSCAR JULIAN, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: ALEJANDRO OSVALDO TAZZA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: EDUARDO PABLO JIMENEZ, JUEZ DE CÁMARA



#21062102#262439948#20200724104424303



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA
FMP 12673/2014/CA2

Por otro lado, si bien se encomendó la realización de una pericia contable a la nómina de la Unidad Especial de Delitos Económicos de Gendarmería Nacional, no puedo dejar de justipreciar que la misma fue confeccionada con las constancias de los expedientes administrativos del Fisco, por lo cual si el examen técnico es realizado con los mismos elementos tenidos en cuenta por el Organismo recaudador para realizar la fiscalización, sin contrastarlos con otros elementos procurados por la investigación en sede judicial, sería –del mismo modo– reproducir lo obrado en sede administrativa. Circunstancia que fue advertida por el incuso al ejercer su defensa material, pues allí remarcó que la pericia nada dice y que nunca se acercaron a la empresa a requerir información.

En tal entendimiento, si bien ello implica cuestionar la validez de lo actuado por el Fisco en el marco de la inspección a la contribuyente, la información y demás documentación impositiva reunida durante el curso de una fiscalización, son elementos válidos para fundar una sospecha sobre la comisión de un delito, pero deberán ser examinados y valorados según las reglas y principios del proceso penal, conforme la avezada jurisprudencia de esta Alzada (CFAMDP, Reg. 5.174, Reg. 10.332, FMP 17742/2016/CA1, entre otros).

Ello, por cuanto será el órgano encargado de la instrucción quien deba disponer, de acuerdo a las reglas y principios propios del proceso penal las diligencias necesarias para la consecución de los fines del proceso (Straccia, María Verónica “Consideraciones acerca de la garantía contra la autoincriminación” en “Derecho Penal Tributario Cuestiones Críticas” Rubinzal Culzoni, Santa Fe 2005, pág. 73/74).

Por lo tanto, siendo que el procedimiento de determinación de oficio es dirigido por el Fisco en uso de sus facultades de inspección, obteniéndose pruebas a partir de las cuales se producen e incorporan elementos de convicción al expediente administrativo en forma oficiosa, por lo cual la Perito interviniente formuló sus conclusiones sólo sobre la base de la determinación practicada por la inspección actuante, es decir que no tuvo en cuenta alguna otra constancia documental que la plasmada en los expedientes administrativos (en tal sentido ver CFAMDP, Reg. 10.332), lo que le resta valor probatorio a dicha experticia.

Llegados a este punto del análisis, debe recordarse que la ley de IVA nro. 23.349, en su art. 43 prevé el régimen de reintegros a la exportación, con fundamento en el principio básico de neutralidad de dicha gabela y de que no se deben importar impuestos, es decir exportaciones a “tasa cero” (conf. García Vizcaíno, Catalina; “Tratado de Derecho Tributario”, 5ta. Edición, T° 3, Abeledo-Perrot, pág. 448 y ssgtes.).

Fecha de firma: 28/07/2020

Alta en sistema: 29/07/2020

Firmado por: RAFAEL OSCAR JULIAN, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: ALEJANDRO OSVALDO TAZZA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: EDUARDO PABLO JIMENEZ, JUEZ DE CÁMARA



#21062102#262439948#20200724104424303

Ahora bien, en el artículo (sin número) incorporado a continuación de aquél, se establece que los exportadores tendrán derecho a la acreditación, devolución o transferencia a que se refiere el segundo párrafo de dicho artículo 43 con el sólo cumplimiento de los requisitos formales que establezca la AFIP, sin perjuicio de su posterior impugnación que pueda producirse a raíz del ejercicio de las facultades de fiscalización y verificación de aquél organismo, lo cual ocurrió en el caso bajo estudio.

Dichas solicitudes que efectúen los exportadores, *“...deberán ser acompañadas por dictamen de contador público independiente, respecto de la razonabilidad y legitimidad del impuesto facturado vinculado a las operaciones de exportación. Cuando circunstancias de hecho o de derecho permitan presumir connivencia, los exportadores serán solidariamente responsables respecto del Impuesto al Valor Agregado falsamente documentado y omitido de ingresar, correspondiente a sus vendedores, locadores, prestadores o, en su caso, cedentes del gravamen de acuerdo con las normas respectivas y siempre que los deudores no cumplieren con la intimación administrativa de pago, hasta el límite del importe del crédito fiscal computado, o de la acreditación, devolución o transferencia originadas por dicho impuesto...”* (art. sin número a continuación del art. 43 de la Ley de IVA).

En el caso bajo estudio se encuentra acreditada la existencia de un ardid o engaño que ha derivado en un error en el Fisco, consistente en la simulación de operaciones con el supuesto proveedor P. y facturación apócrifa, logrando la emisión de las notas externas por parte de la AFIP que documentan el reconocimiento del beneficio fiscal.

Es decir que el crédito que oportunamente reclamó la firma investigada, se constituyó en un derecho adquirido al momento del dictado del acto administrativo por parte del Organismo Fiscal, y es en dicho momento en el cual el Fisco —aún con sus amplísimas facultades de verificación conferida por la Ley 11.683— fue burlado en su buena fe persuadiéndolo a considerar como legítimo el crédito fiscal mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño a las que se echaran mano a tal fin —*mise en scene*— lo que condujo al dictado de aquél acto que le permitió al contribuyente obtener dicho reconocimiento, certificación o autorización.

Que bajo este marco situacional, la ley penal establece en el art. 4º -hoy art. 8º del nuevo Régimen Penal Tributario- que será reprimido con prisión de uno a seis años a aquel que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, obtuviere un reconocimiento, certificación o autorización para gozar

Fecha de firma: 28/07/2020

Alta en sistema: 29/07/2020

Firmado por: RAFAEL OSCAR JULIAN, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: ALEJANDRO OSVALDO TAZZA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: EDUARDO PABLO JIMENEZ, JUEZ DE CÁMARA



#21062102#262439948#20200724104424303



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA
FMP 12673/2014/CA2

de una exención, desgravación, diferimiento, liberación, reducción, reintegro, recupero o devolución tributaria al fisco.

Como se aprecia, estamos ante una figura autónoma que —a diferencia del común denominador que establece la ley 24.769— no contempla una condición objetiva de punibilidad. Además, estamos ante una figura de peligro que puede ser cometido por acción u omisión, bastando el mero peligro concreto de perjuicio fiscal, para que se perfeccione, independientemente de que se haya producido un daño real (García Vizcaíno, Catalina, Ob. Cit. “Derecho Tributario”, T. II, pág. 649).

Por ello, es conteste la doctrina en sostener que el delito se consuma “...con la simple obtención del beneficio fiscal, no necesitándose que se haya gozado de él perjudicando concretamente a la hacienda pública...”, importando la ‘obtención’, “...una conducta positiva para el reconocimiento o autorización de disfrute del beneficio fiscal...” (Riquert, Marcelo A.; “Régimen penal tributario y previsional”, Hammurabi, 2ª ed., 2018, pág. 205, en el mismo sentido Borinsky, Galván Greenway, López Biscayart y Turano “Régimen penal tributario...”, Rubinzal-Culzoni, 2012, pág. 93).

Este criterio es acorde con el receptado por la Sala III de la Cámara Federal de Casación Penal al expedirse en el precedente “Caputo” —oportunidad en la cual se dejó sin efecto lo resuelto por esta Alzada—, dónde se refirió al momento consumativo al sostener que “... Respecto de la figura contemplada por esta norma, V.s explica que el hecho punible consiste en lograr mediante ardid o engaño, por acción u omisión los instrumentos necesarios para aprovecharse del Estado obteniendo el traspaso de fondos del patrimonio fiscal para beneficiar al autor. **Para su consumación, basta con la obtención de los instrumentos aptos para alcanzar el propósito del aprovechamiento indebido**, aunque este último no se verifique. La diferencia con el tipo previsto en el artículo 3 es que en éste se castiga el aprovechamiento ardidoso de restituciones o subsidios, mientras que el artículo 4º reprime las maniobras fraudulentas realizadas con ese fin, pero sin conseguir un resultado dañoso, de allí que sea un delito de peligro...” (CFCP, S.III, Registro nro.: 52/17, del 23/02/2017, del voto del Dr. Gemignani, - el destacado me pertenece).

Lo allí decidido, no hace más que reafirmar que el delito enrostrado se encuentra consumado y agotado con la obtención de los instrumentos aptos para alcanzar el propósito del aprovechamiento indebido, por lo cual entiendo que corresponde rechazar los agravios blandidos por el recurrente, pues ha quedado acreditado —con el grado de precariedad propio de esta etapa

Fecha de firma: 28/07/2020

Alta en sistema: 29/07/2020

Firmado por: RAFAEL OSCAR JULIAN, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: ALEJANDRO OSVALDO TAZZA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: EDUARDO PABLO JIMENEZ, JUEZ DE CÁMARA



#21062102#262439948#20200724104424303

procesal- que la contribuyente M. F. SA presentó ante el Fisco Nacional solicitudes para obtener reintegros de créditos fiscales vinculados a operaciones de exportación por los períodos cuestionados, operaciones que comprendieron compra de chatarra presuntamente realizada al proveedor G. D. P., quien manifestó no haber tenido relación alguna con la firma investigada, lo cual se corresponde con lo testimoniado por D. y R., operarios de M. F. SA, quienes desconocían a P., al igual que los representantes legales de las balanzas donde se habrían efectuado los pesajes de la chatarra.

Por otro lado, continuando con el tratamiento de los agravios del recurrente, coincido plenamente con lo manifestado por el titular de la acción penal pública por cuanto se encuentra acreditado que el sindicado M. resultaba el Presidente del Directorio de la contribuyente M. F. S.A., rol o función que trascendía lo meramente formal, pues de las constancias probatorias surge que el nombrado tenía un cabal conocimiento de la operatoria de la empresa y por ende de los hechos investigados, ya que habría sido quien suscribió las solicitudes para obtener los reintegros y quien proporcionaba la documentación apócrifa a los contadores de la empresa para confeccionar las solicitudes (ver testimoniales de D. S. y V.) además de ser el sindicado quien autorizaba los pagos a los proveedores (ver testimonial D.) siendo M. quién tenía registrada la firma ante las entidades bancarias, lo cual da por tierra el agravio empuñado por la defensa al respecto.

Consecuentemente, acorde lo expuesto, cabe señalar que en el caso la convicción administrativa sobre la presunta maniobra ardidosa o engañosa desplegada se encuentra apuntalada por medidas de instrucción judicialmente autónomas y plenamente válidas, por lo cual las pruebas indiciarias colectadas por la instrucción ameritan la motivación de la resolución recurrida, ya que permitieron al juzgador construir su decisión dentro del esquema de prueba, razonamiento y conclusión motivada que hacen a la debida cimentación del objeto del proceso.

El art. 306 del CPPN dispone que el juez ordenará el procesamiento del encausado siempre que hubiere elementos de convicción suficientes para estimar que existe un hecho delictuoso y que aquél es culpable como partícipe de éste, estimación que no es definitiva ni vinculante ya que el juez puede revocarla posteriormente y la defensa tendrá oportunidad de pronunciarse ante un requerimiento de elevación a juicio (arts. 311 y 349 del CPPN).

En tal norte, el auto cuestionado ha sido sustentado en la valoración de los antecedentes de la causa, efectuándose la correspondiente fundamentación por lo cual se ha

Fecha de firma: 28/07/2020

Alta en sistema: 29/07/2020

Firmado por: RAFAEL OSCAR JULIAN, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: ALEJANDRO OSVALDO TAZZA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: EDUARDO PABLO JIMENEZ, JUEZ DE CÁMARA



#21062102#262439948#20200724104424303



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA
FMP 12673/2014/CA2

dado cumplimiento con lo normado en el art. 123 del CPPN, debiendo rechazarse los agravios blandidos al respecto, habiendo el *a quo* confrontado y valorado debidamente el plexo probatorio cargoso y eso le ha permitido fundar el temperamento incriminatorio, teniendo particularmente en cuenta el contexto de producción de los hechos y la intervención de los nombrados en la maniobra investigada.

Sin perjuicio de todo lo hasta aquí desarrollado, nada obsta al análisis de nuevos elementos probatorios que ameriten un nuevo examen, toda vez que —como es sabido— el auto de procesamiento no causa estado y es susceptible de ser modificado o dejado sin efecto en cualquier momento a lo largo de la instrucción, también debe remarcarse que dicha resolución de mérito no requiere una certeza apodíctica, sino que basta con la concurrencia de elementos suficientes sobre la concurrencia del delito y la intervención del imputado (conf. D'Albora, Francisco J. "Código Procesal Penal de la Nación. Anotado. Comentado. Concordado", T. II, 7ª edición, Bs. As., Abeledo-Perrot, 2005, pág. 653), siempre en miras de habilitar la base del proceso hacia el juicio, que es la etapa en la cual se desenvolverá el debate y la confrontación con amplitud de tales cuestiones.

En función de lo expuesto, siendo que los jueces no están obligados a seguir todos y cada uno de los agravios expresados, sino a atender a aquellos que estimen conducentes para resolver la cuestión debatida (Fallos: 311:340; 322:270; 329:3373; 331:2077), en los considerandos que preceden, propongo al Acuerdo, **CONFIRMAR** el resolutorio recurrido en todo cuanto fuere motivo de agravio (arts. 306, 310 y 312 del CPPN).-

Tal el sentido de mi voto.-

El DR. ALEJANDRO O. TAZZA DIJO:

Expuestas por mi distinguido colega las circunstancias de hecho y de derecho que fundamentan su decisión, debo manifestar que he de adherir en lo sustancial a la solución arribada por el Dr. Eduardo Jiménez, debido a que la misma es conteste con lo opinión del suscripto, conforme las actuaciones que se observan de la presente incidencia.

Tal es mi voto.-



Por todo lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE:**

I) CONFIRMAR el auto de fojas 441/455 vta. –y su aclaratoria de fs. 468/468 vta.- mediante el cual se dispuso decretar el procesamiento sin prisión preventiva de J. V. M., por considerar que existen suficientes elementos de convicción como para considerarlo “*prima facie*” autor penalmente responsable del delito de obtención fraudulenta de beneficios fiscales, ocho hechos en concurso real (art. 4 y 14 de la Ley 24.769 – ahora previsto y reprimido por el art. 279 Título III art. 8 de la ley 27430- y art. 55 del C.P.) y trabar embargo sobre sus bienes hasta cubrir la suma de pesos \$ 150.000; todo sin perjuicio de la calificación legal que en definitiva le pudiera corresponder (art. 306 ss y cctes. del CPPN).

PROTOCLICÉSE, NOTIFIQUESE, PUBLIQUESE Y DEVUELVASE.

Nota. Para dejar constancia que una Vocalía de este Tribunal de se encuentra vacante (art. 109 RJN)

