



Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

///nos Aires, de mayo de 2024.

AUTOS Y VISTOS:

Para resolver en la presente causa N° **CPE 1445/2021**, caratulada: “**MINBO S.A./ INF. LEY 24.769**”, en trámite ante la Secretaría N°11 del Juzgado Nacional en lo Penal Económico N°6, a mi cargo y sobre la situación procesal de:

* **Luis Enrique GUALDI**: (D.N.I. N° 11.027.470, casado, de ocupación empresario, argentino, nacido el día 27/01/1954 en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, hijo de Ricardo José GUALDI y María Hester CENISEROS con domicilio real en la calle Leonardo Da Vinci 2045 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y constituido en la Avenida Emilio Castro 5735, 1° piso de esta ciudad y electrónico validado para los CUIT N° 20223668276 y 27272836065 ;

* **Daniel Alejandro BONGARRA**: (D.N.I. 11.385.925, viudo, jubilado y pastor evangélico, argentino, nacido el 02/04/1955 en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, hijo de José BONGARRA (f) y Vicenta Di Fresco (f), con domicilio real en Pedro Morán 3692 de esta ciudad y domicilio constituido en la calle 25 de Mayo 691 5° piso de esta ciudad, sede de la Defensoría Pública Oficial N°3 ante los Juzgados y Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico y con domicilio electrónico para el CUID 50000002647 y CUIT 20172326103;

* **MINBO S.A.**: CUIT N°: 30-70833453-3 representada por Luis Enrique GUALDI, D.N.I. N° 11.027.470, fecha de constitución: 13/05/2003 (escritura pública N° 107 pasada al Folio 278 del Registro Notarial N° 760), socios actuales: Luis Enrique GUALDI (Presidente) y Carlos Alberto GUALDI (Director), domicilio actual: Leonardo Da Vinci 2045 de esta Ciudad Autónoma de Buenos Aires y domicilio constituido en la Avenida Emilio Castro 5735, 1° piso de esta Ciudad y electrónico validado para los CUIT N° 20-22366827-6 y 27-27283606-5;

Y CONSIDERANDO:



1º) Con fecha 30 de abril y 16 de mayo del 2024 se les recibió declaración indagatoria a Luis Enrique GUALDI, a la firma MINBO S.A., representada por el nombrado y a Daniel Alejandro BONGARRA, respectivamente.

En aquellas ocasiones, se les hizo saber a los nombrados que los hechos que se le imputan consisten en su intervención en la presunta evasión del pago del Impuesto al Valor Agregado relativo al ejercicio fiscal 2017 (posiciones fiscales 04/2016, 05/2016, 06/2016, 07/2016, 08/2016, 09/2016, 01/2017, 02/2017 y 03/2017) mediante la utilización indebida de una alícuota reducida en el IVA (10,5%) para gravar la ventas de la firma MINBO S.A., cuando en realidad a la firma le correspondía gravarlas a la alícuota del 21%, disminuyendo así el saldo a ingresar en la liquidación del mencionado impuesto y ocasionando un perjuicio fiscal de \$ 4.612.806,70.

Asimismo, se les hizo saber que los hechos antes detallados fueron encuadrados por la fiscalía interviniente en el tipo penal descrito en el art. 2, inc. c) de la ley 24.769 (modif. Ley 26.735), vigente al momento de los hechos y se les imputa en carácter de coautor (art. 45 del C.P.).

Respecto a la calificación legal, corresponde tener en cuenta lo sostenido por la Sala "A" de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico en cuanto a que *"...la calificación legal efectuada por la fiscalía interviniente al requerir la declaración de incompetencia de este juzgado, respecto de los hechos denunciados en autos, corresponde señalar que en el estado actual del trámite de la causa y en tanto no exista una sentencia o resolución que ponga fin al litigio, la calificación legal del hecho por el que se ejerce una acción no puede ser otra que aquella que le atribuye el titular de dicha acción, es decir en los casos de acción penal pública, el Ministerio Público Fiscal..."* (cfr. Reg. N° 722 /2006).





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

2º) Previo a continuar, resulta útil recordar que las presentes actuaciones se iniciaron con motivo de la denuncia formulada por la Jefa (Int.) de la Sección Penal Tributario de la Dirección Regional Centro II de la AFIP- DGI.

Mediante aquella pieza procesal, la denunciante indicó *"...los hechos verificados respecto del contribuyente MINBO S.A., C.U.I.T. N° 30-70833453-3, los que quedarían inmersos en el tipo de evasión tributaria simple previsto en el artículo 1º del régimen penal tributario Ley N° 27.430 respecto del Impuesto al Valor Agregado ejercicio fiscal 2017..."*(cfr. fs. 1/08. El resaltado pertenece al texto original).

De la lectura de la mencionada denuncia, se desprende que del análisis efectuado por la fiscalización actuante, ésta determinó que la firma MINBO S.A utilizó indebidamente *"...una alícuota reducida en el IVA para gravar sus ventas al 10,5%, respecto de las cuales los responsables no acompañaron documentación -en ninguna de las etapas de la fiscalización y procedimiento determinativo de oficio- que a criterio de las áreas técnicas pudiera justificar la aplicación de dicha tasa, a pesar de haber tenido la posibilidad de hacerlo y de la reiteradas prórrogas solicitadas.*

Mediante esa declaración de ventas a la tasa reducida del 10,5% de manera improcedente, atento la falta de respaldo documental que acredite la procedencia de dicho tratamiento diferencial, la responsable omitió pagar el impuesto al cual se encontraba obligada por aplicación de la alícuota general del 21%, beneficio que no puede desconocerse al observar el elevado monto de impuesto determinado.

En función de la maniobra descripta, no puede sino inferirse que la intención de la responsable era evadir el pago del IVA en su justa medida al gravar sus ventas a una tasa menor cuya



aplicación no pudo justificar, disminuyendo así el saldo a ingresar en la liquidación del mencionado impuesto..." (El resaltado pertenece al texto original).

Conforme surge de la propia denuncia y de la documentación reservada en secretaría (cfr. Actuación N° 10709-1198-2019), aquélla tiene su origen en la investigación iniciada por *"... la División Investigación de la Dirección Regional Oeste, mediante actuación identificada como SEFI N.º 1122708, cuyos agentes en informe de fecha 10/08/2017 expresaron como hipótesis de selección del caso: "Contribuyente que han presentado la DDJJ del Impuesto al Valor Agregado Enero a Junio 2017 exteriorizando ventas inferiores a las acreditaciones bancarias informadas para igual período..."*.

Luego con fechas 24/08/2017 y 28/08/2017 *"... los fiscalizadores de la División Fiscalización N° 2 de la Dirección Regional Oeste, se constituyeron en el domicilio fiscal de la contribuyente sito en la calle Da Vinci Leonardo N° 2045 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, a efectos de notificarle a la contribuyente formulario F.8000 por la orden de intervención N.º 1616572 con respecto al Impuesto al Valor Agregado, períodos fiscales 01/2017 a 06/2017 y requerimiento labrado en formulario F.8600 para que exhiba "... Nota informando la actividad desarrollada indicando la modalidad operativa 2) Nota informando las Entidades Bancarias con las que opera, exhibiendo los extractos bancarios del período 01/2017 al 06/2017, adjuntando copia de los mismos. 3) Libros Iva Ventas e Iva Compras rubricados del período 01/2017 al 06/2017 acompañando copia de los mismos, y exhibiendo la documentación respaldatoria de las ventas y compras del período 04/2017 y 06/2017..."*.

En ese orden, y transcurrida la prórroga que le fuera otorgada por la AFIP a la contribuyente MINBO S.A., *"...el 19/09 /2017 se hace presente el Presidente de la Sociedad en la sede de la*





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

Fiscalización (...) siendo atendido por la fiscalizadora, quien labro acta en formulario F.8400/L dejando constancia la entrega de formulario F.206/I con detalle de la documental aportada....".

En dicha nota el nombrado expresó: “A continuación detallo la actividad de la empresa. La empresa Minbo SA, es una empresa constructora dedicada específicamente a la construcción Áreas Limpias para la Industria Farmacéutica. Abarcando los Servicios a continuación descriptos:

Proyecto.

Construcción civil.

Estructuras metálicas.

Aire controlado. Los sistemas de Aire Acondicionado, Ventilación y Calefacción (HVAC) están contruidos y diseñados para proporcionar confort ambiental maximizando los recursos, al mismo tiempo que contemplan las necesidades de cumplimiento de las diferentes “Clasificaciones de Áreas” en función a los límites recomendados para contaminación microbiana y medición de partículas según la normativa vigente (ISO 14644-1: 1999, EC Anexo I, ANMAT Disposición 2819, Federal Standard 209 E).

A su vez las redes de distribución son contruidas e instaladas bajo normas AMACNA. Los diseños prevén los rangos de temperatura y humedad relativa requeridos, así como la cantidad de renovaciones definidas para cada sector posterior a un correcto ajuste y balanceo del sistema.

Servicios industriales.

Construcción de áreas limpias. Las áreas están diseñadas y contruidas siguiendo las recomendaciones GMP de modo de permitir un correcto flujo de materiales y personal, asegurar una correcta limpieza y garantizar un ambiente adecuado para la fabricación de especialidades medicinales. Estos diseños contemplan las necesidades de cumplimiento de las diferentes “Clasificaciones de Áreas” en función a los límites recomendados para contaminación microbiana y medición de partículas según la



normativa vigente (ISO 14644 -1: 1999, EC Anexo I, ANMAT Disposición 2819, Federal Standard 209 E). En nuestra experiencia, estos mismos conceptos se aplicaron exitosamente en diferentes áreas siendo validadas frente a profesionales auditores tanto de autoridades nacionales (INAME- ANMAT) como autoridades internacionales (INVIMA – Colombia, ANVISA- Brasil). Asimismo, este tipo de construcción y diseño se ajusta tanto a los proyectos inmediatos como a largo plazo proporcionando una versatilidad basada en una construcción seca en módulos, siendo altamente flexible frente a futuras recomendaciones o necesidades productivas”.

En cuanto a la documentación aportada, aquélla consistió en:

"1) Nota con detalle de los bancos con que opera (fojas 38 del cuerpo valor agregado).

2) Copia de las facturas A-0003-00000234 a 249 y nota de crédito A-0003- 0000044 emitida por Minbo S.A. Desde el 05/04 /2017 a 08/05/2017 (fojas 39 a 55 del cuerpo valor agregado).

3) Copia de subdiario de proveedores por los períodos fiscales 01/2017 a 06/2017 (fojas 56 a 69 del cuerpo valor agregado).

4) Copia de subdiario de ventas por los períodos fiscales 09/2016 a 05/2017 (fojas 70 y 71 del cuerpo valor agregado).

5) Copia de extractor bancarios Banco SUPERVIELLE C.U.I.T. N° C.U.I.T. N° 33-50000517-9 por los períodos fiscales 01 /2017 a 03/2017 (fojas 72 a 108 del cuerpo valor agregado)...".

Luego de ello, "...con fecha 14/06/2018 la fiscalizadora se constituyó en el domicilio fiscal de la contribuyente, procediendo a notificar, conforme lo previsto por el artículo 100 inciso e) de la Ley ritual: 1) requerimiento labrado en formulario F.8600/I para que “1) Exhiba Libros IVA Ventas con registraciones correspondiente al período 03/2016 al 12/2016; 2) aporte la documentación respaldatoria de las ventas del período 03/2016 al 12/2016; 3) Exhiba y aporte copia de los contratos celebrados con los siguientes clientes: LABORATORIO LKM SA, LABORATORIO





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

INTERNACIONAL ARGENTINO y FILLEL SA ...” y II) Ampliación de la orden de intervención N° 1616572 por el Impuesto al Valor Agregado, períodos fiscales 03/2016 a 12/2016...”.

Tras ello, con fecha 13/07/2018 la contribuyente MINBO S.A. puso a disposición de la AFIP *“...por los períodos fiscales 03/2016 a 12/2016: 1) Facturas de ventas y orden de compra del cliente LKM S.A. C.U.I.T. N° 30- 66172859-7, 2) Facturas de ventas y órdenes de pedido del cliente LABORATORIO INTERNACIONAL ARGENTINO. S.A. C.U.I.T. N° 30-66172859-7 y 3) Facturas de ventas y contrato de obra sin exhibir la documentación que forma parte integrante del contrato del cliente FILEL S.A. C.U.I.T. N° 30-71312230-7....”.*

Luego, con fecha 03/08/2018 la contribuyente mencionada hizo entrega de *“...copia por los períodos fiscales 03 /2016 a 12/2016: 1) libro Iva Ventas por los períodos fiscales 03 /2016 a 12/2016, 2) facturas, notas de débito y notas de créditos con los clientes DROGUERÍA ABC 1 S.A. C.U.I.T. N° 30-71482942-0, LABORATORIO LKM S.A. C.U.I.T. N° 30- 66172859-7, ASOFARMA S.A. C.U.I.T. N° 30-61783560-2, NESTLÉ ARGENTINA S.A. C.U.I.T. N° 30-54676404-0, LABORATORIO INTERNACIONAL ARGENTINO. S.A. C.U.I.T. N° 30-66172859-7, MICROSULES ARGENTINA S.A. C.U.I.T. N° 30-51988733-5, HLB PHARMA GROUP S.A. C.U.I.T. N° 30-70857859-9, LABORATORIO ELEA SA C.U.I.T. N° 30-50057148-5, SOCIEDAD INTEGRADA DE BUENOS AIRES S.A. C.U.I.T. N° 30-70771291-7, LABORATORIOS INMUNER SA 3) contratos de locación de obra con el cliente FILEL S.A. C.U.I.T. N° 30-71312230-7 y presupuesto del cliente Laboratorio Internacional Argentino S.A...”.*

A consecuencia de ello, el organismo recaudador le requirió a la contribuyente que *“... informe los conceptos facturados donde aplicó la tasa reducida del 10,5% del Impuesto al Valor Agregado informando el encuadre legal utilizado...”.*

Así las cosas, *“... El Sr. Gualdi, respondiendo a lo requerido por la fiscalización el 03/08/2018 entregó una nota*



suscripta por el Sr. Gualdi, en la que expresó “Por intermedio de la presente, informamos que la empresa es proveedora de la industria farmacéutica, y que a pedido de los clientes fabricamos diferentes máquinas de acuerdo a cada necesidad; por ejemplo: máquinas para extracción de gases, para envasar productos medicinales, etc.

Asimismo y de acuerdo a vuestra solicitud les informamos que las mismas se encuadran en distintas posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur y que las mismas se encuentran incluidas en la planilla anexa al inciso e) del artículo 28 de la Ley 23.349 (IVA); tales como: 8415.10.90 – 8415.82.90 – 8422.30.29 – 8422.40.90 – 8417.80.90 – 8418.50.90 – 8419.20.00 – 8419.40.10 – 8419.50.29 – 8419.60.00 y otros . Código 8415.10 Máquinas y aparatos para acondicionamiento de aire que comprendan un ventilador con motor y los dispositivos adecuados para modificar la temperatura y la humedad aunque no regulen separadamente el grado higrométrico. Código 8422.30 Máquinas y aparatos para llenar, cerrar, tapar, taponar o etiquetar botellas, botes o latas, cajas, sacos (bolsas) o demás continentes; máquinas y aparatos de capsular botellas, tarros, tubos y continentes análogos, máquinas y aparatos para gasear bebidas...”.

Posteriormente el día 25/09/2018 "...se hizo presente en la sede de la División Fiscalización N.º 2 el Sr. Luis Enrique Gualdi siendo atendido por la fiscalizadora quien dejó constancia en acta labrada en formulario F.8400/L, la recepción de:

1) nota suscripta por el nombrado en la que expresó “A nuestro entender, son bienes de capital los que forman parte de una línea de producción completa y autónoma en la medida en que son fabricados localmente y está afectado a una nueva planta industrial o ampliación y/o modernización de una existente y las obras civiles e instalaciones auxiliares que corresponden a obras complementarias de producción completa. El fundamento lo da el decreto 824/2016 del poder ejecutivo el cual fue prorrogado varias veces e incluso genera otros beneficios fiscales”,





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

2) *planilla de certificación del cliente Laboratorio LKM S.A. y*

3) *Nota suscripta por el Ingeniero Luis Gaillardou (Gerente Técnico de Valtec Ingeniería) en la que expresó “En nuestro carácter de consultores independientes en el área de ingeniería hemos analizado a pedido de la empresa Minbo SA diferentes maquinas que fueron fabricadas por la misma y hemos arribado a la siguiente conclusiones. Que es un trabajo muy especifico en la fabricación de bienes de capital para la industria farmacéutica, con condiciones muy exigentes en cuanto a la calidad de las mismas y deben cumplir con requerimientos de la OMS a nivel internacional, y en nuestro país, con las normas de autoridades sanitarias (ANMAT) ... La fabricación de cámaras especiales para la eliminación de materiales sólidos y gaseosos, que permitan la esterilización de los laboratorios medicinales. La fabricación de cámaras especiales para envasar medicamentos bajo las normas de control mencionadas en párrafos anteriores...” .*

Luego de ello, "...La fiscalización (...) cursó notas en carácter de requerimiento suscriptas por la Jefatura de la Fiscalización para que sus clientes informen, por los períodos fiscalizados, el detalle de las operaciones realizadas y nota detallando los trabajos realizados, con los resultados que a continuación se detallan:

1) *Laboratorio Internacional Argentino S.A. C.U.I.T. N° 30-50167689-2, se recepciona nota fechada el 08/02/2019 (...) acompañada con documentación relativa a las operaciones realizadas con la contribuyente, como ser facturas y órdenes de compra o pedido – entre otras -. observándose a modo de ejemplo las siguientes prestaciones: “colocación de revestimiento vinílico”, “obra civil para la puesta en valor recep de mat”, “Uta SISTEMA Nx2”, “Utas para modificación estufa sólidos”, “modificación sistema de agua enfriada”, “instalación intercambiador de calor lava”, “modificación y cambio de bomba en loop ”, “estufa de secado sólidos generales”, “construcción pipping vapor industrial”,*



“obra termomecánica mejoras ventilación”, “reparación depósito NX5PMP”, “reparación en manpostería lindera PMP”, “obra civil construcción darsenas de cargas”, “obra civil refuerzo estructurales deposito”, “reparación contingencia por tormenta”, “mejora sala de maquinas generación frio”, “mudanza de campana de control de calidad”, “obra civil proyecto modificación laboratorio”, “obra civil puesta en valor solidos generales”, “upgrade civil por inspección INVIMA 2017”, “mantenimiento civil planta pompeya”, “”packaging area layout improvements”, “civil work ampoule line automation”, “Upgrade civil deposito MP PMP”, “demolition for packaging area layout imp”, “ejecución obra civil 1 X etapa pro impr””, “obra termomecánica 1 x etapa división mol” (fojas 1 a 186 del cuerpo circularizaciones)...”.

Tras el análisis de la documentación colectada la Fiscalización le requirió al Laboratorio Internacional Argentino S.A. que informe *“... con relación a las Órdenes de Compra/Pedido, informadas por ustedes y cuyas copias adjuntaron, aporte la documentación respaldatoria de lo consignado en las mismas a saber: - Pliegos Licitatorios; Presupuestos; Indicaciones emitidas por el Dpto. de Ingeniería; Planillas emitidas por el Dpto. De Ingeniería, y toda otra documentación que avale lo consignado en las citadas notas de Compra/Pedido...”*.

El día 22/05/2019 la inspectora se constituyó en el domicilio del Laboratorio Internacional Argentino S.A. sito en la calle Cazadores de Coquimbo N° 2860 Munro Provincia de Buenos Aires, siendo atendida por Marina Vanesa Marer en su carácter de apoderada, labrando acta en formulario F.8400.

Seguidamente la Sra. Marer hizo entrega de la documentación requerida, manifestando que se adjuntó en los casos que corresponde los pliegos correspondientes con las especificaciones técnicas y en otros casos presupuestos y/o planillas de cotización “... el primero emitido por Minbo S.A. y el segundo realizado por Laboratorio Argentino S.A. Cabe agregar que existe un pliego para cada planta del Laboratorio y se le hace entrega a cada





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

proveedor que ingresa a trabajar a la planta; por lo cual aquellas Notas de Pedido en donde no se adjunta el pliego ... corresponde el Pliego General de Especificaciones, asimismo agrega que cuando la Obra es de mayor magnitud existe un pliego de especificaciones técnicas, detallándose en el mismo las obras a realizar ...”.

2) Laboratorio Inmuner S.A.I. y C. C.U.I.T. N° 30-67073762-0, se recepciona nota con fecha 11/01/2019 (...) en la que expresó en relación a la operatoria con la contribuyente “... Los trabajos contratados son los descriptos en el presupuesto que se acompaña. Se realizaron las tareas preliminares, la construcción en seco, las aberturas, la instalación eléctrica, la pintura y revestimiento. Quedando pendientes de ejecución, entre los más importantes: el montacargas y la obra destinada al ingreso de personal, entre otros” Acompaña entre otra documental convenio de locación de obra suscripto entre partes con fecha 09/11/2016.

3) Asofarma S.A.I y C C.U.I.T. N° 30-61783560-2, se recepciona nota con fecha 22/01/2019 en la que expresó “... Minbo S.A. fue contratada para efectuar tareas de Remodelación de Baños Damas/Hombres 1er piso Edificio Cramer y Remodelación de Baños Damas/Hombres 1er piso Edificio Ruiz Huidobro. Adjuntamos copia de las órdenes de compra ...”.

4) Laboratorio Elea S.A.C.I.Fy A C.U.I.T. N° 30-50057148-5, se recepciona nota con fecha 21/01/2019 en la que expresó “... informo que la única operación llevada a cabo con el contribuyente fiscalizado por Uds. durante el período 01/01/2016 a 30/06/2017, fue anulada totalmente ...”.

5) Microsules Argentina S.A. de S.C.I.I.y A C.U.I.T N° 30-51988733-5, se recepciona nota (...) quien expresó que la firma no registra operaciones en el período solicitado.

6) Fundación de Historia Natural “Felix de Azara” C.U.I.T. N° 30-70903142-9, se recepciona nota (...) quien informó “... la empresa suministró cemento y áridos (arena y piedra) para obras de reparación en el espacio sobre el Mar Argentino,



denominado “Pampa Azul”, de parque Tecnópolis, con el cual colaboró nuestra institución. Sólo se le realizó un pago porque el material suministrado en la primera entrega fue suficiente según el encargado de obra ...”.

De este modo, conforme se indica en la denuncia, del análisis de los conceptos detallados con anterioridad: “...el área técnica concluye que se refieren a obras civiles como reformas edilicias, demoliciones, mampostería, tabiques, reparaciones de depósitos, reparaciones de mampostería relacionadas todas con obras civiles realizadas todas por terceros en inmuebles ajenos ...”.

Además, por aquella denuncia se deja constancia que: “... Surge de la documentación colectada por la fiscalización y de la actividad principal declarada por la propia contribuyente -“Construcción de obras de ingeniería civil n.c.p.”- que su operatoria encuadra en el artículo 3° inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (t.o en 1997 y modificaciones) que expresa “... Se encuentran alcanzadas por el impuesto de esta ley las obras, las locaciones y prestaciones de servicios que se indican a continuación: a) Los trabajos realizados directamente o a través de terceros sobre inmueble ajeno, entendiéndose como tales las construcciones de cualquier naturaleza, las instalaciones – civiles, comerciales e industriales -, las reparaciones y los trabajos de mantenimiento y conservación ...”.

Dicho ello, la AFIP en su denuncia recordó que: “...En este aspecto, el artículo 28 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado expresa “La alícuota del impuesto será del veintiuno por ciento (21%)” estableciendo una alícuota diferencial del diez con cincuenta por ciento (10,50%) para determinadas ventas, locaciones e importaciones previstas en el cuarto párrafo del citado artículo, entre las que se incorporan en el inciso e) “Las ventas, las locaciones del inciso c) del artículo 3° y las importaciones definitivas, que tengan por objeto los bienes comprendidos en las





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR – con las excepciones previstas para determinados casos-, incluidos en la planilla anexa al presente inciso”.

El quinto párrafo del artículo 10° de la Ley del tributo expresa “... Son integrantes del precio neto gravado – aunque se facturen o convengan por separado – y aún cuando considerados independientemente no se encuentren sometidos al gravamen: ... 3) El precio atribuible a los bienes que se incorporen en las prestaciones gravadas del artículo 3°...” Por lo expuesto al incorporarse a la locación de obra, el bien incorporado queda incorporado a la prestación, integrando su costo, el precio neto gravado sujeto a la alícuota que se encuentra gravada la prestación...”.

Así las cosas, la denunciante refirió que “...La contribuyente manifestó, por nota obrante a fojas 312 a 315 del cuerpo valor agregado, que es proveedora de las siguientes partidas arancelarias: “... 8415.10.90 – 8415.82.90 – 8422.30.29 – 8422.40.90 – 8417.80.90 – 8418.50.90 – 8419.20.00 – 8419.40.10 – 8419.50.29 – 8419.60.00 y otros. Código 8415.10 Máquinas y aparatos para acondicionamiento de aire que comprendan un ventilador con motor y los dispositivos adecuados para modificar la temperatura y la humedad aunque no regulen separadamente el grado higrométrico. Código 8422.30 Máquinas y aparatos para llenar, cerrar, tapar, taponar o etiquetar botellas, botes o latas, cajas, sacos (bolsas) o demás continentes; máquinas y aparatos de capsular botellas, tarros, tubos y continentes análogos, máquinas y aparatos para gasear bebidas...”, las que se encuentran incorporadas en el inciso e) del 4° párrafo del artículo 28 de la Ley del tributo...”; sin embargo “...toda vez que la contribuyente no aportó documentación que avale o respalde lo expresado (...) la fiscalización actuante consideró que se encuentran gravadas a la tasa general del impuesto del veintiún por ciento (21%) las locaciones y prestaciones de servicios realizadas por la contribuyente en los períodos fiscales 03/2016 a 06/2017...”.



En esa inteligencia, conforme se desprende de la denuncia la AFIP procedió a efectuar el ajuste pertinente del Impuesto al Valor Agregado de la siguiente manera.

"...A la totalidad de las facturas y notas de crédito gravadas a la alícuota del diez con cincuenta por ciento (10,50%), alícuota reducida o diferencial, se procedió a liquidar el débito fiscal resultante de dichas operaciones a la tasa del veintiún por ciento (21%), alícuota general, siendo el débito fiscal resultante de \$5.428.174,85.

Al débito fiscal declarado por la contribuyente por \$6.658.373,09 corresponde agregar la diferencia de débito fiscal por aplicación de la alícuota general, estableciendo el mismo en \$12.086.547,94, al que corresponde descontar el crédito fiscal declarado por (\$6.496.862,84) y sumar el saldo a favor del primer párrafo del artículo 24 de la Ley del tributo por el período fiscal 06/2017 por \$132.898,15 estableciendo impuesto por \$5.722.583,25.

Al impuesto liquidado corresponde descontar en concepto de: retenciones y percepciones sufridas según los sistemas del Organismo, (\$283.443,08) y los saldos a ingresar ante esta Administración por (\$332.554,10) y sumar los saldos a favor declarados utilizados por \$221.434,97 de lo que resulta un saldo a favor de esta Administración de \$ 5.328.021,04..."

Finalmente sostuvo la AFIP que *"...el perjuicio fiscal ocasionado mediante la maniobra omisiva -con incidencia penal tributaria- perpetrada por MINBO S.A. (...) alcanza la suma abajo detallada:*

IMPUESTO IVA: EJERCICIO 2017 (04/16 a 09/16 y 01/17 a 03/17) DEUDA DETERMINADA \$4.612.806,70..."

3º) Delegada la dirección de la presente investigación a la Fiscalía Nacional en lo Penal Económico N° 10, el señor representante del Ministerio Público Fiscal mediante el dictamen de fecha 19/10/2023 consideró: *"...que se ha alcanzado el estado de sospecha previsto en el art. 294 del C.P.P.N. respecto de la*





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

contribuyente MINBO SA y a sus responsables Luis Enrique GUALDI y Daniel Alejandro BONGARRA quienes habrían evadido el pago del Impuesto al Valor Agregado relativo al ejercicio fiscal 2017 (posiciones fiscales 04/2016, 5/2016, 06/2016, 07/2016, 08/2016, 09/2016, 01/2017, 02/2017 y 03/2017), mediante la utilización indebida de una alícuota reducida en el IVA (10,5%) para gravar sus ventas, cuando en verdad a la firma le correspondía gravarlas a la alícuota del 21%, ocasionando un perjuicio fiscal de punibilidad en el artículo 2°, inc. c) de la ley 24.769 (modif. Ley 26.735), vigente al momento de los hechos..."

4º) Obran agregadas a estas actuaciones los elementos de prueba que se mencionan a continuación:

1) Denuncia de la Sección Penal Tributario de la División Jurídica de la Dirección Regional Oeste de la AFIP-DGI (cfr fs. 1/8).

2) Oficio remitido por la Sección Penal Tributario dependiente de la División Jurídica de la Dirección Regional Oeste de la AFIP-DGI, aportando un CD (cfr. fs. 13 y 18).

3) Oficio remitido por la Sección Penal Tributario dependiente de la División Jurídica de la Dirección Regional Oeste de la AFIP-DGI agregado a fs. 19, mediante el cual se acompañan los antecedentes administrativos que forman parte de la prueba ofrecida en la denuncia penal y los cuales obran reservados en secretaría: cuerpo de actuación SIGEA N° 10709-112-2020 en 3fs., cuerpo de actuación SIGEA N° 15509-26-2017 en 55 fs., cuerpo de actuación SIGEA N° 10709-1198-2019/1 en 18fs., cuerpo de actuación SIGEA N° 10709-1198-2019/2 en 328fs., cuerpo de actuación SIGEA N° 10709-1198-2019/3 en 294fs., cuerpo de actuación SIGEA N° 10709-1198-2019 en 548 fs..

4) Informe IGJ agregado a fs. 36/61.

5) Informe nosis agregado a fs. 65/72vta.



6) Oficio remitido por la Sección Penal Tributario dependiente de la División Jurídica de la Dirección Regional Oeste de la AFIP-DGI informando que la deuda no ha sido regularizada.

7) Acta declaración testimonial de Gerardo Adrián CAIG a fs. 77/78.

8) Acta declaración testimonial de Rolando Alberto USOZ a fs. 81/82.

9) Acta declaración testimonial de Eugenio César SIDERIS a fs. 95/96.

10) Oficio remitido por la Sección Penal Tributario de la División Jurídica de la Dirección Regional Oeste de la AFIP-DGI acompañando el informe elaborado por la División Investigación (DI RSSO): CASO SEFI N° 1941076 (cfr fs. 102 y 103/221).

5º) Dicho cuanto antecede, corresponde mencionar que:

*La contribuyente MINBO S.A. es una persona jurídica, cuya actividad comercial declarada ante el organismo recaudador es la "*construcción de obras de ingeniería civil n.c.p*" (429090) y como actividad secundaria "*industrias manufactureras n.c.p*", con domicilio fiscal en la calle Da Vinci 2045, Barrio San Cristóbal, de esta Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el cierre de sus ejercicios comerciales opera el 31 de marzo de cada año.

*La condición de la firma MINBO S.A frente al I.V.A.: INSCRIPTO (cfr. fs. 407 de la actuación N° 10709-1198-2019).

*En sede administrativa, el Fisco, haciendo uso de las facultades conferidas por la ley 11.683, verificó la situación impositiva de la contribuyente MINBO SA en el marco de las actuaciones administrativas O.I. N° 1.616.572, mediante la cual le requirió en distintas oportunidades a la contribuyente MINBO S.A. que aporte la documentación contable y extracontable respaldatoria de sus ventas correspondiente a las declaraciones juradas del





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

Impuesto al Valor Agregado por los meses de 04/2016 a 09/2016, y de 01/2017 a 03/2017, con el objeto de acreditar la alícuota aplicada a los conceptos facturados (reducida del 10,5% del IVA).

Así, en sede administrativa, no habiendo sido conformados los ajustes propuestos, mediante la Resolución N° 126 /2021(DV ORR1), el Fisco determinó la obligación impositiva de la contribuyente frente al I.V.A. por los períodos 03/2016 a 06/2017, que incluyen al ejercicio fiscal objeto de la presente (cfr. fs. 520/547 del cuerpo III de actuación N°10709-1198-2019).

*A fs. 409/410 de la actuación N° 10709-1198-2019, obra agregado el detalle las facturas con la alícuota reducida del 10,5% y los clientes de la firma MINBO S.A.

*De las actuaciones remitidas por la IGJ se desprende que:

- Con fecha 13/05/2003 por escritura N° 107 Andrea Cecilia LUCANGIOLI y María Alejandra MELGAREJO constituyen la sociedad denominada MINBO S.A. (cfr fs. 52/55).

- El 15/09/2008 por medio del "ACTA DE DIRECTORIO N° 27" Andrea Cecilia LUCANGIOLI renuncia al cargo de Directora Suplente y María Alejandra MELGAREJO y por ASAMBLEA GENERAL ORDINARIA UNANIME de fecha 03/10 /2008 se designa a los accionistas Luis Enrique Gualdi y Daniel Alejandro Bongarra como Director Titular y Director Suplente respectivamente (cfr. fs. 40 y 44).

- Con fecha 3/10/2008 por "ACTA DE DIRECTORIO N° 28" se deja constancia que: *"...se reúne el Directorio de Minbo SA con la asistencia del Señor Luis Enrique Gualdi que firma al pie de la presente acta aceptando su nombramiento y haciéndolo en nombre y representación del Señor Daniel Alejandro Bongarra, con el objeto de aceptar los cargos conferidos por la Asamblea Ordinaria del día de la fecha, y de designar Presidente de acuerdo al Estatuto Social. A tal fin se propone se elija para e cargo de Presidente al señor Luis enrique Gualdi; propuesta que fue aprobada por unanimidad. Acto*



seguido (...) los señores Luis Enrique Gualdi (Presidente) y Daniel Alejandro Bongarra (Director suplente) aceptan su designación en los cargos ..." (cfr fs. 38).

- Con fecha 16/10/2009 por Escritura N°19 se resolvió modificar *"...el Artículo Tercero del Estatuto Social quedando el mismo redactado de la siguiente forma: (...) "la sociedad tiene por objeto dedicarse por cuenta propia y/o de terceros, y/o asociados a terceros, en el país o en el extranjero las siguientes actividades: a) fabricación de áreas estériles, no estériles y de bioseguridad para la industria farmacéutica, veterinaria y alimenticia; b) fabricación de cabinas de tratamiento de aire y puertas sanitarias. Instalación de equipos de aire acondicionado y de montacargas..."* (ver fs. 48 /50vta.).

- Del acta de asamblea general de fecha 9/08/2011: *"Testimonio de Transcripción de Actas de Designación de Autoridades Correspondiente a MINBO SA"*, se desprende que la firma MINBO S.A. se encontraba conformada por Luis Enrique GUALDI, presidente y director titular de la sociedad y por Daniel Alejandro BONGARRA, director suplente (cfr. fs. 58/59).

*De la información obrante en el sistema informático "NOSIS" surge que:

- Durante el período bajo análisis, Luis Enrique GUALDI ostentó las funciones de firmante de cheques y presidente, y Daniel Alejandro BONGARRA, ostentó la función de director suplente.

- Con fecha 13/04/2017 *"...EN ASAMBLEA GENERAL ORDINARIA UNÁNIME (...) RENUNCIA DEL CARGO DE DIRECTOR SUPLENTE AL SR. BONGARRA DANIEL ALEJANDRO CON DNI 11385925..."*.

- La actividad principal de la firma MINBO S.A. es: *"429090 - Construcción de obras de ingeniería civil n.c.p (incluye los*





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

trabajos generales de construcción para la minería y la industria, de centrales eléctricas y nucleares, excavaciones de sepulturas, etc)" (cfr. fs. 65/72).

- De la base eFisco RG 4120 Informante F657 de la AFIP surge que al cierre del ejercicio 2016 y 2017 el capital social de la firma MINBO S.A son 12.000 acciones de las cuales pertenecen a Luis Enrique GUALDI 11.400 y a Daniel Bongarra 600 acciones (cfr. fs. 520/521 de la Actuación N° 10709-1198-2019 reservada en secretaría).

*La contribuyente MINBO S.A. presentó las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado por los periodos fiscales 03/2016 al 06/2017.

*Luis Enrique GUALDI ostentaba el cargo de Administrador de relaciones de Clave Fiscal (cfr. Fs.391 del Cuerpo de Inspección II de III reservado en secretaría).

*No surge del sistema de consulta de causas penales de AFIP otras causas penales respecto de la contribuyente MINBO S.A.

*De los antecedentes administrativos surge que la AFIP cursó notas en carácter de requerimiento para que los clientes de la firma MINBO S.A. informen en los períodos fiscalizados el detalle de las operaciones realizadas.

Así, de la documentación recabada y de la actividad principal declarada por la propia contribuyente -*"Construcción de obras de ingeniería civil n.c.p."* la AFIP determinó que la operatoria realizada por MINBO S.A. *"... encuadra en el artículo 3° inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (t.o en 1997 y modificaciones)..."*.

Además, del análisis de la respectiva documentación concluyó que *"...se refieren a obras civiles como reformas edilicias, demoliciones, mampostería, tabiques, reparaciones de depósitos, reparaciones de mampostería relacionadas todas con obras civiles realizadas todas por terceros en inmuebles ajenos..."* (cfr fs. 472/492 de la actuación N° 10709-1198-2019).



* La contribuyente MINBO S.A. no efectuó los ajustes propuestos por el ente recaudador, motivo por el cual mediante la Resolución N° 126/2021 (DV ORR1) de fecha 4/11/2021 el Fisco determinó de oficio la obligación impositiva de la contribuyente frente al Impuesto al Valor Agregado por los períodos 03/2016 a 06/2017, siendo la misma notificada con fecha 08/11/2021 (art. 100 inc. G de la Ley p11.683) y al 11/02/2022 indicó la AFIP que *"...no se tiene constancia que el contribuyente haya ejercido las vías recursivas previstas por el artículo 76 de la ley procedimental, Recurso de Reconsideración ante la propia Administración o Recursos de apelación, ante el tribunal Fiscal de la Nación..."* (cfr. fs. 548 de la actuación N°10709-1198-2019).

6º) En oportunidad de recibírsele declaración indagatoria a Luis Enrique GUALDI y a la firma MINBO S.A., representada por el nombrado-, este último se remitió en ambos casos al descargo por escrito que presentarían sus abogados y en el que *"...se verán reflejados todos los detalles..."*.

En este caso, la defensa aportó dos escritos de descargo uno por la firma MINBO S.A. (cfr. fs. 382/396vta.) y otro por Luis Enrique GUALDI (cfr. fs. 366/381).

Mediante aquellas piezas procesales GUALDI expresó en primer lugar que: *"...El relato de los hechos efectuado por la AFIP adolece de graves omisiones que no pueden ser pasadas por alto.*

Y a estas omisiones se le agrega una interpretación decididamente errónea de la naturaleza del Impuesto al Valor Agregado, del concepto de Bienes de Capital y de la aplicación de la alícuota diferencial expresamente prevista que conduce a conclusiones absurdas y disparatadas...".

Para así decirlo, explicó que: *"...Conforme surge de la cláusula tercera del estatuto social de MINBO S.A., conforme surge de su última modificación inscripta en la Inspección General de Justicia con fecha 06.01.2010 bajo el número 208 del libro 47 de Sociedades por Acciones, la "sociedad tiene por objeto dedicarse por*





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

cuenta propia y/o de terceros y/o asociada a terceros, en el país o en el extranjero, las siguientes actividades: a) fabricación de áreas estériles, no estériles y de bioseguridad para la industria farmacéutica, veterinaria y alimenticia; b) fabricación de cabinas de tratamiento de aire y puertas sanitarias... ”.

Y que "...Tal como fuera expresado en la instancia de fiscalización, MINBO S.A. es proveedora de la industria farmacéutica y a pedido de sus numerosos clientes fabrica diferentes máquinas de acuerdo a la necesidad específica de cada cliente.

Ahora bien, el concepto de máquina no se limita, en nuestro caso, a la fabricación del aparato o artefacto en sí. O sea, el conjunto de piezas y componentes que permiten su funcionamiento.

El tipo de maquinaria que fabricamos (por ejemplo, máquinas para extracción de gases, para elaboración de medicamentos, etc) supone un concepto amplio que, repito, no se reduce al artefacto en tanto y en cuanto deben cumplimentarse con una serie de recaudos regulatorios establecidos por el INAME (Instituto Nacional de Medicamentos), la ANMAT (Administración Nacional de Medicamentos, Alimentos y Tecnología Médica) así como otros de carácter internacional (normas ISO). De manera tal que proveemos al cliente de un servicio que supone la fabricación y provisión de la máquina bajo un esquema “llave en mano”, es decir, que no se agota en la producción y venta del aparato en sí.

MINBO S.A., en cumplimiento de normas internacionales (ISO-GMP) lleva a cabo la fabricación de los compartimentos, de forma de poder garantizar las especificaciones adecuadas a fin de lograr el correcto desarrollo de cada uno de sus componentes y sus procesos, que interactúan para lograr así el producto final. De no ser así, no cumpliría las condiciones mencionadas con lo cual el proceso no se llevaría a cabo bajo los parámetros necesarios y, por consiguiente, el producto final no cumpliría con lo establecido en las normas en cuestión.



Así es que MINBO S.A. debe garantizar, entre otras cuestiones: a) el aire tratado en cada compartimento a distintos niveles de presión, según norma ISO 5/7/8; b) gases especiales según cada proceso; c) generador de vapor puro; d) agua destilada; e) materiales que faciliten la limpieza y mantención de asepsia; f) flujos laminares; g) artefactos de iluminación estancos. Y todo ello exige, a su vez, un continuo control, involucrados con controles de calidad y aseguramiento de la calidad. Y cada material que se utilice para la fabricación de cada parte debe estar respaldado por los certificados de materiales y certificaciones de calidad...."

Tras ello, GUALDI resaltó que: "...el servicio brindado por MINBO S.A. alude, en realidad, a un proceso que comprende la fabricación de la máquina en sí, pero que se extiende a otros aspectos imprescindibles (verificación de materiales y de calidad, cumplimiento de especificaciones técnicas exigibles, funcionamiento, etc) sin los cuales el producto individualmente considerado carece de valor...." y que : "No se trata, en suma, de la venta de una máquina o la construcción de un panel o un espacio determinado, sino que todo ello se **integra** tomando en cuenta la especificidad de la industria, conformando un conjunto inescindible en donde lo accesorio es el producto o la obra en sí y lo principal es la adecuación de los mismos conforme los criterios exigidos por la normativa nacional e internacional..." (el resaltado pertenece al texto original).

A lo expuesto agregó el nombrado que partiendo de la definición dada por el Código Civil y Comercial de la Nación (artículos 856 y concordantes) de las obligaciones principales y de las obligaciones accesorios y "...Aplicando analógicamente el concepto de obligaciones principales y accesorias, puede decirse que en lo que atañe a la actividad de MINBO S.A. existe una "obligación principal" constituida por la fabricación de la máquina en sí (concebida como artefacto) y una "obligación accesorio", consistente en garantizar el cumplimiento de la normativa específica (INAME, ANMAT, NORMAS ISO, etc) lo que importa la adaptación y





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

acondicionamiento de espacios físicos, la configuración de las condiciones necesarias para que la “máquina” funcione de acuerdo a los requerimientos técnicos del caso...”.

En concordancia con ello, argumentó GUALDI que *“...el tipo de producto que MINBO S.A. fabrica y comercializa claramente encuadra dentro de la tipología de “bienes de capital”....”* y que *“...El laboratorio le compra a MINBO S.A. no sólo un artefacto sino el acondicionamiento de las instalaciones de manera tal que la máquina, conforme los parámetros técnicos exigibles tanto por organismos nacionales como internacionales, pueda cumplir con su cometido...”.*

Llegado a este punto, el nombrado señaló que: *“...El producto comercializado por MINBO S.A. reviste una complejidad que no puede ser subsumida bajo el concepto de “obra de ingeniería civil”, en tanto supone la provisión de una máquina determinada (con lo que ello implica en cuanto a fabricación de piezas y componentes) en el marco de una infraestructura adecuada al cumplimiento de su finalidad, de acuerdo a los parámetros técnicos exigibles....”.*

Dicho ello, GUALDI explicó que la actividad desplegada por MINBO S.A. se encuentra alcanzada por una reducción del impuesto del 50%, de modo que tributa el 10,5%, toda vez que si bien el artículo 28 de la ley sobre el Impuesto al Valor Agregado (T.O. por decreto 280/97) dispone una alícuota general del 21% *“...el inciso e) de dicho artículo dispone que “las ventas, las locaciones del inciso c) del artículo 3° y las importaciones definitivas, que tengan por objeto los bienes comprendidos en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR —con las excepciones previstas para determinados casos—, incluidos en la Planilla Anexa al presente inciso. Los fabricantes o importadores de los bienes a que se refiere el párrafo anterior, tendrán el tratamiento previsto en el artículo 43 respecto del saldo a favor que pudiere originarse, con motivo de la realización de los mismos, por el cómputo del crédito fiscal por compra o*



importaciones de bienes, prestaciones de servicios y locaciones que destinaren efectivamente a la fabricación o importación de dichos bienes o a cualquier etapa en la consecución de las mismas... ”.

Seguidamente, GUALDI recordó que: *"...por medio del decreto 493 (27.04.2001) y su modificatorio, se dispuso la alícuota diferencial del DIEZ CON CINCUENTA CENTÉSIMOS POR CIENTO (10,50%) en el impuesto al valor agregado para las ventas, importaciones definitivas y locaciones del Artículo 3º, inciso c) de la ley del gravamen, de bienes incluidos en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR detalladas en la Planilla Anexa al inciso e) del cuarto párrafo del Artículo 28 de dicha ley, que genéricamente están comprendidos dentro de las categorías económicas de Bienes de Capital, Informática y Telecomunicaciones.*

Asimismo, en los considerandos del decreto 824/2016 del PEN (régimen de incentivo fiscal para los productores de bienes de capital), se lee que “que el objeto principal del citado Régimen consiste en mejorar la competitividad de la industria local productora de bienes de capital a fin de que pueda participar en condiciones equitativas en la provisión de tales bienes, promoviendo así su fabricación nacional....Que el Gobierno Nacional asigna a los sectores alcanzados por la presente medida, prioritaria importancia en el proceso de crecimiento productivo de la economía. Que la inversión en capital productivo tiene como resultado directo el aumento de la competitividad de la industria y de la economía en general, y simultáneamente coadyuva a consolidar el desarrollo de la industria local productora de bienes de capital. Que la industria de bienes de capital es un sector estratégico para el desarrollo económico y, al ser proveedora de todas las cadenas productivas, su progreso técnico impacta positivamente en la competitividad de la economía del país... ”.

Dicho cuanto antecede, el nombrado insistió que: *"...El producto comercializado por MINBO S.A. reviste una complejidad que no puede ser subsumida bajo el concepto de “obra de ingeniería*





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

civil”, en tanto supone la provisión de una máquina determinada (con lo que ello implica en cuanto a fabricación de piezas y componentes) en el marco de una infraestructura adecuada al cumplimiento de su finalidad, de acuerdo a los parámetros técnicos exigibles...”.

En segundo lugar, GUALDI sostuvo que: **“...No existió ardid o fraude dado que el laboratorio no computó mayor crédito fiscal al facturado por que interpretó que el encargo es la fabricación e instalación de un “Bien de Capital con destino final producción de medicamentos en salas estériles”, generando un crédito fiscal con tasa reducida al 10.5%...”** y que “...El fisco podría saber tranquilamente como los clientes beneficiarios de la factura emitidas tributaron a fin de concluir con lo arriba manifestado que no hay lesión al bien jurídico tutelado, la hacienda pública...” (el resaltado pertenece al texto original).

A modo de conclusión, GUALDI destacó que: *“...la interpretación del Fisco respecto de la labor y tareas desplegadas por MINBO S.A. no se ajusta a la verdad sino a un recorte parcial, antojadizo y caprichoso que no surge de los hechos sino de un pre-juicio, adoptado al solo efecto de justificar su conclusión (...)*

En efecto, sostener que la actividad de MINBO S.A. se reduce a la realización de “obras de ingeniería civil” denota un yerro conceptual de proporciones y un desconocimiento mayúsculo de la industria farmacéutica, su funcionamiento y las condiciones impuestas por organismos tales como la ANMAT o normas de uso internacional (ISO).

Pero además de lo expuesto, la administración amonesta severamente a MINBO S.A. por una conducta supuestamente fraudulenta, pero en ningún momento explica en qué consistió el perjuicio o, mejor dicho, cuál habría sido el beneficio obtenido a partir de la conducta omisiva. MINBO S.A., a partir de una interpretación que juzga correcta, facturó con la alícuota reducida del 10,5%. Percibió esa alícuota y la integró en su totalidad.



No es que hubiera facturado el IVA al 21% y luego ingresado el 10,5% quedándose con la diferencia..."

Finalmente, en los escritos de descargos presentados por MINBO S.A (ver apartado VI.) y por GUALDI (ver apartado V.) se solicitaron una serie de medidas de prueba a las que me remito para evitar reiteraciones innecesarias .

En oportunidad de recibírsele declaración indagatoria a Daniel Alejandro BONGARRA, el nombrado manifestó: "*voy a declarar a través de un descargo por escrito que va a presentar mi defensa...*" y el que solicitó que se considere como parte integrante de su declaración indagatoria.

Mediante aquella pieza procesal, BONGARRA negó su intervención en los hechos que se le atribuyen y explicó que: "*...En el año 2003, el marido de una de las hermanas de mi esposa, es decir, mi concuñado Luis Enrique GUALDI, me solicitó ayuda con la conformación de un proyecto laboral que estaba iniciando. Como para ello debía constituir una sociedad anónima, necesitaba como mínimo convocar a una persona más*

Dada la relación de confianza que teníamos, le presté mi ayuda sin dudarle y por ello constituí junto a él la firma MINBO S.A.

Como también requería designar a un director suplente, además del presidente de la sociedad, me solicitó si yo podía ocupar dicho cargo, sólo nominalmente. También accedí a ello. La firma se iba a dedicar a la construcción y acondicionamiento de laboratorios o algo similar; era bastante técnica la tarea, según recuerdo. Desde ya, GUALDI me la presentó como una actividad completamente lícita, por lo que no tuve inconveniente en brindarle mi ayuda.

La realidad es que no tuve tarea efectiva alguna en la empresa, sino que mi participación en la misma se limitó a constituir la MINBO S.A. exclusivamente del Sr. GUALDI, quien era su presidente y quien se encargaba de ella, en el día a día. Yo desconozco por completo su operatoria, su manejo, sus proveedores





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

y menos aún cómo debía tributarse el IVA por los servicios que prestaba.

No operaba con las cuentas de la empresa ni firmaba balances ni realizaba pagos, etc.

Es decir, no tuve participación real en la gestión comercial y fiscal de MINBO S.A. No cobraba tampoco ningún dinero de la empresa, ya que -reitero- yo no realizaba labor alguna allí, sino que tenía una figuración meramente formal.

Jamás tuve conocimiento de que la AFIP estuviese fiscalizando a la firma ni tampoco sobre las presentaciones que el Sr. GUALDI realizó ante ese ente en nombre de la misma, a raíz de los ajustes realizados por el organismo de recaudación.

En consecuencia, nada puedo aportar en relación a la discusión técnica que se ventila en esta causa sobre la alícuota de IVA a aplicar, conforme me ha informado mi defensa. No sólo por mi nula intervención en el día a día de la firma, sino por mi desconocimiento total sobre el rubro al que se dedicaba MINBO S.A. A ello se suma que, en el lapso comprendido entre la constitución de la empresa hasta la producción de los hechos investigados -como dije anteriormente- viajé mucho por América y por el interior de nuestro país, a raíz de mis tareas como docente y pastor evangélico. En razón de ello, la única noticia que tenía sobre la empresa es que continuaba siendo operada por el Sr. GUALDI, pero no más que eso...".

7º) A efectos de resolver la situación procesal de la firma MINBO SA, de Luis Enrique GUALDI y Daniel Alejandro BONGARRA, cabe tener en cuenta, entre otras cosas, algunas cuestiones en relación al tipo penal involucrado, conforme el encuadre de los hechos efectuado por la fiscalía interviniente.

En este contexto, el art. 1 de la ley 24.769, según ley 26.735 se establece que: “Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por



acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, siempre que el monto evadido excediere la suma de cuatrocientos mil pesos (\$400.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se tratase de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año”.

Sobre el particular se ha sostenido que: “...en el ilícito tributario, tanto en su forma comisiva como en su modalidad omisiva, sólo se encuadran las conductas que efectivamente atentan gravemente contra el bien jurídico protegido. No se trata de simples maniobras o mentiras tendientes a dificultar el control fiscalizador, sino de acciones u omisiones en las cuales la maniobra utilizada se encuentra acompañada por un elemento adicional: el ardid o engaño idóneo dirigido a ocasionar el error inevitable en el fisco. Corresponde entonces en cada caso, analizar las facultades con las que cuenta el organismo fiscal para detectar, teniendo siempre en cuenta la existencia del sistema auto declarativo de los tributos...” (confr. Reg. N° 193/2008 de la Sala "A" de la CNAPE).

En concreto, por el tipo penal descripto, se reprime al que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

La acción típica es la de evadir, es decir “...evitar, eludir, sustraerse, o escaparse de la oblación de la obligación tributaria...”(VEZZARO, Darío E. y RISSI, Valeria: “Algunos comentarios sobre la ley penal tributaria y previsional 24.769 y sus modificaciones. En BALCARCE, Fabián I. (Dir): Derecho Penal Económico. Parte General. Tomo III. Editorial Mediterránea., Córdoba, agosto de 2003, pág. 268).

Sentado ello, se entiende que el objetivo buscado en este tipo de maniobras, es una ventaja, disminución o eliminación total o parcial de la obligación tributaria que le corresponde al contribuyente.





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

En palabras de Sebastián SOLER: *"...para constituir ardid se requiere el despliegue intencional de alguna actividad, cuyo efecto sea el de hacer aparecer, a los ojos de otro sujeto, una situación falsa como verdadera y determinante..."* (Derecho Penal Argentino, TEA, Buenos Aires, 1996, pág. 348).

Por su parte, Ricardo NUÑEZ afirma que el ardid lo constituye el despliegue de artificios o maniobras simuladoras de una realidad, mientras que el engaño consiste en la simple aserción por palabras o actos, expresa o implícitamente, de que es verdadero lo que en realidad es falso (NUÑEZ, Ricardo, Tratado de Derecho Penal, t. VI, Lerner, Buenos Aires, 1971 pág. 328 Rubinzal Culzoni 2005).

En otras palabras, la evasión tributaria requiere por parte del contribuyente de un comportamiento (activo u omisivo) para evitar el pago de tributos, para lo cual se exige que se acredite que se emplearon medios ardidosos o engañosos para ocultar la real capacidad contributiva del evasor. Es decir, el delito exige el despliegue de una conducta fraudulenta que pueda encuadrar dentro del "ardid o engaño" idóneo para el logro perseguido. El autor debe conocer su real situación patrimonial o reductuaria y procurar desfigurarla por medio de su accionar doloso para evadir, total o parcialmente, su obligación tributaria. De lo que se sigue que no cualquier ardid o engaño es apto para configurar el delito en trato, sino sólo aquel que tenga idoneidad suficiente para dificultar el control por parte del fisco (cfr. García Vizcaíno, Catalina, "Derecho Tributario", Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2012, págs. 600 y subsiguientes).

Por otra parte, el artículo 2 de ese mismo cuerpo legal y vigente al momento de los hechos, dispone que: *"...La pena será de tres (3) años y seis (6) meses a nueve (9) años de prisión, cuando en el caso del artículo 1° se verificare cualquiera de los siguientes supuestos: (...) c) Si el obligado utilizare fraudulentamente*



exenciones, desgravaciones, diferimientos, liberaciones, reducciones o cualquier otro tipo de beneficios fiscales, y el monto evadido por tal concepto superar la suma de ochocientos mil pesos (\$800.000)".

En efecto, por el mencionado texto legal se reprime, en este caso, con mayor penalidad las evasiones que se cometen, entre otras cosas, utilizando diferimientos o beneficios fiscales para reducir el monto imponible.

En cuanto a este tipo penal, se ha dicho que "...*Quien haya cometido mediante ardid o engaño un fraude contra el Fisco Nacional utilizando beneficios fiscales, pero por sumas inferiores al monto punible, no se va a configurar la agravante...*" (cfr. Borinsky, Galván Greenway, López Biscayart y Turano "Régimen Penal Tributario y Previsional Ley 24.769 con las reformas de la ley 26.735 Ed. Rubinzal -Culzoni Editores, Pag. 80).

Por lo demás, cabe recordar tal como lo expresó el señor representante del Ministerio Público Fiscal, "...*Con el objeto de establecer o delimitar los alcances de los beneficios fiscales estipulados por la norma señalada, cabe citar que se los define: "...como "accidentes, salvedades o exclusiones que pueden afectar a cualquier aspecto de las normas tributarias: tanto al elemento objetivo del presupuesto de hecho de la norma (hecho imponible), a los aspectos cuantitativos (base imponible y alícuota), a la obligación, como a los propios ámbitos de validez de la norma tributaria (material, personal, espacial temporal)", entendiendo por tal, por ejemplo, las exenciones, reducciones, desgravaciones, diferimientos, reintegros, deducciones, admisión temporaria, franquicias para inversionistas y suspensión de tributos...*" ("Introducción al Régimen Penal Tributario Argentino – Según ley 27.430" de Julio César Báez y Horacio J. Romero Villanueva, "Utilización Fraudulenta de Beneficios Fiscales").

A su vez, los citados autores también establecen que "...*en quinto lugar, se mencionan las "reducciones", las cuales consisten en una disminución del monto a ingresar a la hacienda pública, cuando está motivada a fines económicos, sociales u otros*





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

distintos de los fundamentos del impuesto, también puede reconducirse como beneficio fiscal ...

En cuanto a la “acción” señalan que “...concretamente, consiste en “utilizar para evadir” alguno de los medios comisivos mencionados, tales como exenciones, desgravaciones, diferimientos, liberaciones, reducciones o cualquier otro beneficio fiscal. Es decir, no se trata de cualquier ardid o engaño, sino de los específicos mencionados por la ley, siempre que, para todos los casos, supere el monto de dos millones de pesos (\$2.000.000) ... Como se advierte, la agravante consiste en utilizar fraudulentamente beneficios fiscales, es decir que el delito de evasión tributaria se agravará cuando los beneficios fiscales sean aplicados ilegítimamente...” (ver dictamen de fecha 19/10/2023).

Por otra parte, no debe perderse de vista, que la Sala "A" y la Sala "B" de la Cámara Nacional de Apelaciones del Fuero, tiene dicho que *"...en un sistema en el cual la autodeterminación tributaria es el principio general, la presentación de declaraciones juradas por las cuales se declaren datos falsos, podría integrar, en principio, el ardid a fin de procurar engañar al organismo recaudador, ocultando la realidad económica del contribuyente y la obligación tributaria de aquél..."* (cfr. Regs. 407/05, 240/06, 260/13, 951/18, 825/19, 339/22, entre otro de la Sala "B" y 152/20 de la Sala "A").

Consecuentemente, se le han conferido facultades de verificación y fiscalización al ente recaudador (cfr. arts. 33 y 35 de la ley N° 11.683) que, funciona como autoridad de contralor y vela por la protección de la hacienda pública.

De este modo, *"...la declaración por sujeto pasivo o declaración jurada tiene el carácter de norma general en nuestro sistema legal tributario vigente..."* y por aquella declaración se *"...lo responsabiliza por sus constancias, sin perjuicio de su verificación y eventual rectificación por parte de la administración Pública..."* (cfr. Héctor Belisario VILLEGAS, ob. Cit., págs. 401 y 403; y entre



muchos otros, Reg. Interno N° 37/06 (...) entre otras, de la Sala "B" (...) y Reg. Interno 152/2020 de (...) Sala "A")..." (cfr. Reg. 158/2024 Sala "A").

Así las cosas, la declaración jurada viene a representar aquel acto por el cual el obligado exterioriza la obligación tributaria basada en hechos y en la interpretación del derecho aplicable y, a su vez, responsabiliza al contribuyente por la exactitud de los datos consignados.

Por tal motivo, la presentación de declaraciones juradas presuntamente engañosas, cabe reputarla, en este caso particular y cuanto menos hasta este momento del proceso, por sí mismas un ardid idóneo a fin de engañar al organismo recaudador, ocultando la realidad comercial de la contribuyente y, en este supuesto, las obligaciones tributarias respecto al Impuesto al Valor Agregado aquí investigadas.

8º) A efectos de analizar la cuestión traída a estudio, corresponde además tener en cuenta con relación a la evasión del pago del Impuesto al Valor Agregado que: *"... a diferencia de lo que ocurre en otros tributos, en el IVA no solamente importa que en la realidad de los hechos se hayan concretado las operaciones que dan lugar a las deducciones o cálculos a favor del contribuyente, sino que, además, las mismas figuren debidamente documentadas, y que los importes computables resulten de determinados datos que se exige estén exteriorizados en los respectivos comprobantes ... y su pago haya sido realizado de conformidad con las normas establecidas al efecto..."* (Juan OKLANDER, "Ley del Impuesto al Valor Agregado", Ed. La Ley, 2005, Buenos Aires, Argentina, pág. 508).

En concreto, la ley de IVA prevé la posibilidad que el organismo fiscal impugne posteriormente el crédito cuando, a raíz del ejercicio de las facultades de fiscalización y verificación previstas en los artículos 33 y siguientes de la ley N° 11.683, se compruebe la ilegitimidad o improcedencia del impuesto facturado que diera origen al citado reintegro.





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

La ley 23.349 de Impuesto al Valor Agregado, contempla en su artículo 1: *“Establécese en todo el territorio de la Nación un impuesto que se aplicará sobre:*

a) Las ventas de cosas muebles situadas o colocadas en el territorio del país efectuadas por los sujetos indicados en los incisos a), b), d), e) y f) del artículo 4, con las previsiones señaladas en el tercer párrafo de dicho artículo.

b) Las obras, locaciones y prestaciones de servicios incluidas en el artículo 3, realizadas en el territorio de la Nación (...)

c) Las importaciones definitivas de cosas muebles.

d) Las prestaciones comprendidas en el inciso e) del artículo 3, realizadas en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, cuando los prestatarios sean sujetos del impuesto por otros hechos imposables y revistan la calidad de responsables inscriptos.”

Por el artículo 3 de aquella ley, en lo que aquí interesa, se establece que: *“Se encuentran alcanzadas por el impuesto de esta ley las obras, las locaciones y las prestaciones de servicios que se indican a continuación:*

a) los trabajos realizados directamente o a través de terceros sobre inmueble ajeno, entendiéndose como tales las construcciones de cualquier naturaleza, las instalaciones -civiles, comerciales e industriales-, las reparaciones y los trabajos de mantenimiento y conservación. La instalación de viviendas prefabricadas se equipara a trabajos de construcción;

b) Las obras efectuadas directamente o a través de terceros sobre inmueble propio;

c) La elaboración, construcción o fabricación de una cosa mueble - aún cuando adquiriera el carácter de inmueble por accesión- por encargo de un tercero, con o sin aporte de materias primas, ya sea que la misma suponga la obtención del producto final o simplemente constituya una etapa en su elaboración, construcción, fabricación o puesta en condiciones de utilización.



Lo dispuesto en este inciso no será de aplicación en los casos en que la obligación del locador sea la prestación de un servicio no gravado que se concreta a través de la entrega de una cosa mueble que simplemente constituya el soporte material de dicha prestación..."

El artículo 28 de la ley de IVA establece en su primer párrafo que: *"La alícuota del impuesto será del veintiuno por ciento (21 %)..."* y que *"...Estarán alcanzados por una alícuota equivalente al cincuenta por ciento (50 %) de la establecida en el primer párrafo (...) e) Las ventas, las locaciones del inciso c) del artículo 3° y las importaciones definitivas, que tengan por objeto los bienes comprendidos en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR con las excepciones previstas para determinados casos-, incluidos en la Planilla Anexa al presente inciso.*

Los fabricantes o importadores de los bienes a que se refiere el párrafo anterior, tendrán el tratamiento previsto en el artículo 43 respecto del saldo a favor que pudiere originarse, con motivo de la realización de los mismos, por el cómputo del crédito fiscal por compra o importaciones de bienes, prestaciones de servicios y locaciones que destinaren efectivamente a la fabricación o importación de dichos bienes o a cualquier etapa en la consecución de las mismas.

El tratamiento previsto en el párrafo anterior se aplicará hasta el límite que surja de detraer del saldo a favor de la operación, el saldo a favor que se habría determinado si se hubieran generado los débitos fiscales utilizando la alícuota establecida en el primer párrafo de este artículo.

A los fines de efectivizar el beneficio previsto en el segundo párrafo de este inciso, las solicitudes se tramitarán conforme a los registros y certificaciones que establecerá la SECRETARIA DE INDUSTRIA, dependiente del MINISTERIO DE ECONOMIA, respecto de la condición de fabricantes o importadores





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

de los bienes sujetos al beneficio y los costos límites para la atribución de los créditos fiscales de cada uno de ellos, así como a los dictámenes profesionales cuya presentación disponga la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA, respecto a la existencia y legitimidad de los débitos y créditos fiscales relacionados con el citado beneficio. Facúltase a los citados organismos para establecer los requisitos, plazos y condiciones para la instrumentación del procedimiento dispuesto....".

En definitiva, en lo que aquí interesa, se entiende que se aplica una alícuota reducida del IVA (50%) cuando se trate de:

* construcciones de cualquier naturaleza sobre inmueble ajeno con aporte de materias primas, de tratarse de obras efectuadas directamente o a través de terceros sobre inmueble propio;

* la elaboración, construcción o fabricación de una cosa mueble por encargo de un tercero, con o sin aporte de materias primas, ya sea que suponga la obtención del producto final o constituya una de las etapas del proceso.

9º) Establecido cuanto antecede, en el caso de autos, a partir de las pruebas recolectadas se ha podido determinar, con el grado de probabilidad requerido para esta etapa procesal, que la contribuyente MINBO S.A. en su calidad de sujeto obligado, habría evadido el pago del Impuesto al Valor Agregado relativo al ejercicio fiscal 2017 (posiciones fiscales 04/2016, 05/2016, 06/2016, 07/2016, 08/2016, 09/2016, 01/2017, 02/2017 y 03/2017) mediante la utilización indebida de una alícuota reducida en el IVA (10,5%) para gravar las ventas, cuando en realidad le correspondía gravarlas a la alícuota del 21%, disminuyendo así el saldo a ingresar en la liquidación del mencionado impuesto y ocasionando un perjuicio fiscal de \$4.612.806,70.

En ese orden, es preciso mencionar que si bien GUALDI por sí y en representación de la firma MINBO S.A., en sus descargos brindó una explicación detallada respecto a los motivos por los cuales



utilizó en las facturas que luego fueron impugnadas por el ente recaudador una alícuota reducida del IVA, lo cierto es que de las constancias incorporadas al expediente y de los antecedentes administrativos reservados en secretaría, no existen elementos de convicción suficiente que corroboren y comprueben que efectivamente correspondía hacerlo del modo en que se hizo.

En concreto, el nombrado insistió en que la actividad desplegada por la contribuyente MINBO S.A., esto es "*...proveedora de la industria farmacéutica y a pedido (...) fabrica diferentes máquinas...*", encuadra dentro de las previsiones establecidas en el art. 3 inciso c. de la ley de IVA y por tales motivos en función de lo previsto por el inciso e) del artículo 28 del mismo cuerpo legal, le corresponde gravar sus ventas a una alícuota reducida del 10.5%.

Sin embargo, como se ha dicho, no se ha podido corroborar a través de las pruebas incorporadas en autos, aquella circunstancia.

De hecho, de los informes remitidos por las empresas clientes de MINBO S.A., así como de la lectura de las facturas agregadas a los antecedentes administrativos, surge que las prestaciones efectuadas por la nombrada contribuyente, encuadrarían dentro de las previsiones del art. 3 inciso a) de la ley del impuesto al valor agregado en cuanto se refieren a la realización o ejecución de algo, una edificación o un agregado a inmueble ya existente.

En definitiva, se advierte de la documentación aportada por los clientes circularizados, entre ellos: Laboratorio Internacional Argentino SA, INMUNER SAIYC, ASORFARMA SA y la Fundación de Historia Natural "Feliz de Azara" que, las prestaciones brindadas por MINBO S.A. consistieron en obras (cfr. considerando 5º) de la presente).

A modo de ejemplo, de la lectura de las facturas y órdenes de compra con el Laboratorio Internacional Argentino SA (CUIT 30-50167689-2) surgen las siguientes prestaciones: "colocación de revestimiento vinílico", obra civil para la puesta en





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

valor recep de mat", "Uta SISTEMA Nx2", "Utas para modificación estufa sólidos", "modificación sistema de agua enfriada", "instalación intercambiador de calor lava", "modificación y cambio de bomba en loop", "reparación de mampostería lindera PMP", etc. (cfr fs. 466/467 de la Actuación N° 10709-1198-2019 y fojas 1 a 186 del cuerpo circularizaciones -sic-).

Por su parte, el Laboratorio INMUNER S.A.I. y C. (CUIT 30-67073762-) por nota de fecha 11/01/2019 expresó que: *"...los trabajos contratados son los descriptos en el presupuesto que se acompaña. Se realizaron las tareas preliminares, la construcción en seco, las aberturas, la instalación eléctrica, la pintura y revestimiento. Quedando pendientes de ejecución, entre los más importantes: el montacargas y la obra destinada al ingreso de personal..."* (cfr. fojas 187 a 213 del cuerpo circularizaciones y fs. 466/467 de la Actuación N° 10709-1198-2019).

Asofarma S.A.I y C. por nota de fecha 22/01/2019 informó que *"...Minbo S.A. Fue contratada para efectuar tareas de Remodelación de Baños Damas/Hombre ..."* (cfr fs. 214 a 233 del cuerpo circularizaciones y fs. 466/467 de la Actuación N° 10709-1198-2019).

La Fundación de Historia Natural "Feliz de Azara" (CUIT N° 30-70903142-9) informó que *"...la empresa suministró cemento y áridos (arena y piedra) para obras de reparación en el espacio sobre el Mar Argentino..."* (ver fojas 259 a 264 del cuerpo circularizaciones y fs. 466/467 de la Actuación N° 10709-1198-2019).

De lo expuesto, surge conforme lo indicó el ente recaudador que los trabajos realizados por MINBO S.A *"... Se refieren a obras civiles como reformas edilicias, demoliciones, mampostería, tabiques, reparaciones de depósitos, reparaciones de mampostería relacionadas todas con obras civiles realizadas todas por terceros en inmuebles ajenos..."* y *"...sin especificaciones técnicas que muestren la construcción de maquinaria alguna como arbitra la responsable..."* (cfr. Fs. 468 y 485 de la Actuación N° 10709-1198-2019) (el resaltado pertenece a la presente).



Por lo demás, los conceptos detallados en las facturas y ordenes de compra se condicen, con la principal actividad declarada por la propia contribuyente MINBO SA ante la AFIP, esto es *"Construcción de obras de ingeniería civil n.c.p"* y encuadraría en el artículo 3° inc. a) de la Ley del IVA.

Con relación a lo expresado por GUALDI en ambos descargos, acerca que *"...MINBO S.A., a partir de una interpretación que juzga correcta, facturó con la alícuota reducida del 10,5%. Percibió esa alícuota y la integró en su totalidad.*

No es que hubiera facturado el IVA al 21% y luego ingresado el 10,5% quedándose con la diferencia.

Por otro lado, y en la siguiente etapa de integración, el laboratorio-cliente de MINBO S.A. facturó –en caso de corresponder- el 21% del producto ya elaborado, ingresando al fisco el porcentaje en cuestión.

En suma, no se advierte en la cadena el perjuicio aludido por el fisco dado que percibió la totalidad del impuesto generado (...)

Ahora bien, si por mera hipótesis concluyéramos que la postura del Fisco es la acertada y MINBO S.A. se viera obligado a integrar la diferencia de IVA, el resultado al que se arribaría llegaría al absurdo de configurar un enriquecimiento indebido del fisco a costa del contribuyente...", corresponde indicar que aquella circunstancia no se encuentra corroborada en autos y que conforme surge de lo informado la AFIP, tras las tareas de fiscalización efectuadas, la contribuyente se encontraba obligada a gravar las tareas realizadas a una alícuota de 21%.

En este sentido, la Sala "A" de la CNAPE ha dicho que: *"... cabe recordar que la Sala "B" de esta Cámara, con una integración parcialmente diferente de la actual, estableció que "...ante el carácter indisponible de las obligaciones tributarias (confr. Fallos: 290:195 y 311:2429, entre otros), mal podría admitirse que los contribuyentes alteren, en función de lo que*





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

podrían llegar a considerar mejor para los intereses financieros de aquéllos, los mecanismos de recaudación establecidos por la normativa vigente. Menos aún considerar que aquello resultaría un comportamiento inocuo en los casos en los cuales pudiese estimarse ausente un perjuicio patrimonial para el erario público a partir de una suposición sobre una suerte de compensación futura y de procedencia conjetural, y/o que, en aquellos casos eventuales, los contribuyentes pudiesen además llegar a actuar en el convencimiento de estar procediendo correctamente...” (confr. CPE 1868/2013/CA1, res. del 15/09/2015, Reg. Interno N° 398/15, de la Sala “B” de esta Cámara)...” (cfr. Reg. 158/2024).

Por otra parte, frente a lo expresado por la defensa GUALDI y MINBO SA en cuanto a que por parte del ente recaudador “... no sólo existe, a juicio de esta parte, un grosero error de interpretación, sino también una manifiesta voluntad por tergiversar los hechos asignándoles una significación que ni se justifica ni se corresponde con la realidad de los hechos...” es menester destacar que “...se trata de una discrepancia del contribuyente con el criterio del organismo recaudador, por lo que pudo actuar de la manera establecida para tales situaciones; la existencia de un mecanismo de consulta con la administración, que no se utilizó en el caso y al que podría haber recurrido la contribuyente para plantear las cuestiones que estimara pertinentes sobre el alcance de sus deberes frente al fisco, permite descartar la concurrencia de un error o que el mismo fuera insuperable...” (cfr. Sala “A” de la CNAPE Reg. 158/2024).

Por lo demás, de los antecedentes administrativos reservados en secretaría (cuerpo alcance 10709-1198-2019/2) se advierte que en periodos anteriores al 2016, MINBO S.A gravó los servicios prestados al Laboratorio Internacional Argentino SA a la alícuota del 21% del IVA.

A esta altura del proceso, más allá de lo sostenido por GUALDI en su descargo como en aquél presentado por la firma MINBO SA en cuanto a que “...el servicio brindado por MINBO S.A.



alude, en realidad, a un proceso que comprende la fabricación de la máquina en sí, pero que se extiende a otros aspectos imprescindibles (verificación de materiales y de calidad, cumplimiento de especificaciones técnicas exigibles, funcionamiento, etc.) sin los cuales el producto individualmente considerado carece de valor..." lo cierto es que por el momento no se ha podido corroborar a través de las pruebas incorporadas aquellas circunstancias.

Es más, de los testimonios brindados por personal de la Dirección Regional Oeste de AFIP al preguntárseles el motivo por el cual aquel organismo no consideró la alícuota reducida a favor de la firma MINBO SA, surge que: *"...La firma detalla que se dedica a "la construcción de áreas limpias de la industria farmacéutica, comprendiendo entre ellos: el proyecto, la construcción civil, estructuras médicas, aire controlado, servicios industriales, construcción de áreas limpias"; en el transcurrir de la fiscalización se constató que esta actividad no está comprendida dentro de lo establecido en el artículo 28, inciso c o d de la ley de IVA, que se refiere a aquellas obras que pueden gozar de la alícuota reducida del 10,5%. Con posterioridad el contribuyente, casi un año después (el 14 /08/2019), manifiesta por multi-nota presentada que se dedica a "la fabricación de maquinarias a pedido de la industria farmacéutica" modificando su postura de inicio..."* (cfr. fs. 77/78 acta de declaración testimonial de Gerardo Adrián CAIG).

Del mismo modo, Eugenio César SIDERIS, personal de la Dirección Regional Oeste de AFIP explicó que: *"...Pese a la manifestación efectuada por el contribuyente, que la reducción de alícuota corresponde por venta, locaciones e importaciones definitivas de bienes comprendidos en el inc. c) del art. 28 de la Ley de IVA, el contribuyente no aporta documentación que avale o respalde sus dichos. En el acta del día 14/08/2018, cuando el contribuyente explica su postura sobre la reducción de la alícuota aplicada, la fiscalización actuante le solicita que presente todos los elementos necesarios para acreditar la tasa aplicada a los conceptos facturados con reducción de alícuota. Según el informe de*





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

fiscalización, los elementos obtenidos de las circularizaciones a los clientes, no ha podido determinar fehacientemente que ninguna de las operaciones realizadas corresponda a operaciones con alícuota reducida...” (cfr. Acta de declaración testimonial de fs. 95/96).

Por último, Roberto Alberto USOZ, contador de la AFIP, declaró que: *“...se determinó que las operaciones que realizaba la firma eran OBRAS CIVILES y/o CONSTRUCCIONES en laboratorios que están gravadas al 21%....”* y que: *“...el contribuyente cambió el criterio informando que fabricaba bienes de capital, no obstante, la fiscalización corroboró que no correspondía con la actividad que realizaba y verificada a través de las circularizaciones. Además MINBO S.A. Por su actividad en períodos anteriores, declaraba sus operaciones a la tasa del 21% de IVA, modificando a partir del mes de marzo de 2016 a la alícuota reducida del 10,5%...”* (cfr. Acta de declaración testimonial de fs. 81/82).

Por los motivos hasta aquí desarrollados, se concluye que por el momento no hay elementos fehacientes que acrediten las circunstancias alegadas por la defensa de GUALDI y de MINBO S.A.

10º) En lo que respecta a Daniel Alejandro BONGARRA cabe recordar que el nombrado en su escrito por descargo expresó que: *“...no tuve participación real en la gestión comercial y fiscal de MINBO S.A. No cobraba tampoco ningún dinero de la empresa, ya que -reitero- yo no realizaba labor alguna allí, sino que tenía una figuración meramente formal...”*.

En esa línea argumental, afirma la doctrina que *“...aun mediando la configuración del hecho típico, los sujetos mencionados en el art. 14 de la L.P.T., no son pasibles de responsabilidad penal cuando no hayan tenido relación alguna con la maniobra delictiva, toda vez que la intención dolosa debe probarse por medio de los hechos externos y concretos configurativos de la maniobra, ardid, ocultamiento o engaño aptos para inducir a error al Fisco...”* (cfr. Dictamen de la Procuración del Tesoro de la Nación 220 del 3/10/08).



Dicho ello, toda vez que el nombrado ostentaba a la época de los hechos el cargo de director suplente, era accionista minoritario (600 acciones) y que no existen en autos pruebas concretas que lo vinculen en forma directa con los hechos investigados, se advierte que resultaría conveniente llevar a cabo medidas de prueba a los fines de acreditar o descartar su intervención personal en los hechos que le fueron imputados.

En esa inteligencia, se ha dicho respecto del art. 14 de la ley 24.769 que *"... es mayoritaria la doctrina que afirma que la citada ley refiere desde ya a los "directores titulares", pues los "directores suplentes" no ejercen el cargo de manera efectiva, ni participan de las decisiones adoptadas por el Directorio, salvo caso de vacancia o modificación en la composición del mismo que resulte en su actuación como titular.*

Así, sostienen que no existe en nuestro ordenamiento jurídico norma alguna que imponga responsabilidad de ningún tipo al director suplente, por lo que, "el Director Suplente, por el sólo hecho de haber sido designado en tal carácter, no asume responsabilidad ni frente a la sociedad, ni frente a terceros en tanto se mantenga ajeno a la gestión societaria y en tanto no asuma como director titular (Roitman Horacio, Ley de Sociedades Comerciales, Buenos Aires, LA Ley, 2006, en comentario al art. 258 L.S.).

Coincidimos así con lo sostenido por la doctrina señalada, agregando por otra parte que, para que el Director Suplente asuma como titular, será necesario en primer término que se produzca una vacancia en el directorio y en segundo lugar la aceptación del cargo del director titular por parte de quien detentaba la calidad de director suplente.

En concordancia con lo expuesto lo cierto es que, quien es director suplente, mientras sea solamente "suplente", no integra el directorio ni está comprendido en sus obligaciones y responsabilidades hasta tanto sea llamado a incorporarse al mismo,





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

teniendo hasta ese momento solo una “vocación potencial a ser director” (Zaldivar, Enrique; Manovil, Rafael; Ragazzi, Guillermo y Rovira, Alfredo, “Cuadernos de Derecho Societario”, volumen III, punto 46.1.8, p.613)...” (CÁMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA B FMZ 7143/2014/CA1 de fecha 25/06/2020).

Por su parte, el art. 45 del C.P., establece que son autores del delito “...*los que tomasen parte en la ejecución del hecho o prestasen al autor o autores un auxilio o cooperación sin los cuales no habría podido cometerse...*”.

Autor es aquél que tiene en sus manos el curso causal del hecho típico, tiene el dominio final del hecho en tanto puede impedir o hacer avanzar el hecho hasta su resultado final. Se reconoce el dominio del hecho en la posibilidad de dirigir la configuración típica para obtener o interrumpir la realización del resultado. Desde el punto de vista subjetivo, es necesario que el autor obre con dolo, esto es, con conocimiento y voluntad de realización del tipo.

En consecuencia, teniendo presente el cuadro probatorio reunido en autos, entiendo que los elementos de juicio incorporados hasta el momento no permiten adoptar el temperamento procesal previsto por el artículo 306 del C.P.P.N. con relación a la participación de Daniel Alejandro BONGARRA en los hechos aquí investigados con el grado de certeza que se requiere para el dictado del auto que se prevé por los artículos 334, 335 y cc. del mismo cuerpo legal.

Por lo expresado, toda vez que los elementos de prueba recolectados en las presentes actuaciones no tienen entidad suficiente –al menos por el momento– para ordenar el procesamiento así como tampoco para adoptar una solución remisoria de carácter definitivo con relación a BONGARRA y que, por las razones que se indicaron por los considerandos anteriores, se advierte la necesidad de profundizar la investigación, este juzgado considera que corresponde decretar la falta de mérito para ordenar el procesamiento, o para disponer el sobreseimiento del nombrado por el hecho por el que fue



indagado, sin perjuicio de proseguir con la investigación en lo que respecta a su participación en los hechos investigados (confr. artículo 309 del C.P.P.N.).

En ese orden, resulta conveniente corroborar:

* a través de los testimonios de los empleados de la firma MINBO S.A al momento de los hechos, si BONGARRA desarrollaba tareas para la mencionada contribuyente durante los periodos objeto de imputación y en ese caso cuáles eran.

* requerir a la AFIP para que informe si el nombrado era cotitular y/o de algún modo se encontraba vinculado a las cuentas abiertas por la contribuyente MINBO S.A. en las entidades financieras con las que operaba la firma durante los periodos objeto de imputación.

11º) Cuando hacemos referencia al actuar de una persona de existencia ideal, cabe recordar que éstas no actúan por sí, sino que son sus representantes quienes lo hacen en su nombre y representación, es decir que cuando el contribuyente es una persona jurídica, ésta necesita de un representante para actuar.

Así, por el art. 6º de la ley N° 11.683 se establece que: *“Están obligados a pagar el tributo al Fisco, con los recursos que administran, perciben o que disponen, como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representados, mandantes, acreedores, titulares de los bienes administrados o en liquidación, etc., en la forma y oportunidad que rijan para aquéllos o que especialmente se fijan para tales responsables bajo pena de las sanciones de esta ley: (...) d) los directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios a que se refiere el artículo 5º en sus incisos b) y c)...”.*

Por su parte, el Régimen Penal Tributario prevé sanciones para las personas de existencia ideal, cuando se





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

determinase que personas físicas habían incurrido en delitos en nombre, con la intervención o en beneficio de una persona de existencia ideal.

El artículo 14 de la ley 24.769 (desde la sanción de la ley 26.735 B.O. 28/12/2011) establece que: *"Cuando alguno de los hechos previstos en esta ley hubiere sido ejecutado en nombre, con la ayuda o en beneficio de una persona de existencia ideal, una mera asociación de hecho o un ente que a pesar de no tener calidad de sujeto de derecho las normas le atribuyan condición de obligado, la pena de prisión se aplicará a los directores, gerentes, síndicos, miembros del consejo de vigilancia, administradores, mandatarios, representantes o autorizados que hubiesen intervenido en el hecho punible inclusive cuando el acto que hubiera servido de fundamento a la representación sea ineficaz..."*.

Establecido ello, cabe adelantar que del análisis de los elementos de prueba reunidos en autos, es posible tener por acreditado, con el alcance exigido para esta etapa del proceso (art. 306 del CPPN) tanto la existencia de los hechos ilícitos descriptos por el considerando 1° de este pronunciamiento como la intervención en aquél de la persona jurídica MINBO S.A. a la luz de las previsiones del art. 14 de la ley 24.769.

En cuanto a las personas físicas enunciadas en el art. 14 de la ley 24.769, ellas son responsables de la conducta punible, sólo si han intervenido en la producción del hecho típico, por lo cual aquella persona que revista un rol dentro de la firma y que se encontraría enunciada en el art. 14 de la ley 24.769 pero que demuestre ser ajena a la intervención en el ilícito, no podrá ser reprochada penalmente.

En el presente caso, durante el período objeto de investigación, Luis Enrique GUALDI ejercía el cargo de presidente de la sociedad MINBO S.A. y se encontraba registrado ante el organismo recaudador como el administrador de relaciones de la clave fiscal de aquella firma.



En esa línea, en función de la jerarquía del cargo y teniendo en cuenta que era el administrador de clave fiscal, no es posible suponer que los hechos traídos a estudio pudiesen haber ocurrido sin el conocimiento, la intervención personal y la voluntad del mismo.

Además, del perfil fiscal del contribuyente GUALDI surge que el nombrado se encuentra vinculado a cuentas de la firma MINBO S.A. (cfr fs. 7 del Alcance N° 10709-1198-2019/1 reservado en secretaría), era el firmante de los cheques y asimismo, era quién suscribió como representante de MINBO SA los contratos de locación de obra celebrados por esta última, entre los cuales se destaca el efectuado con la firma Laboratorios Inmuner SAIC (cfr fs. 192 del alcance 10709-1198-2019/3), por lo que cabe estimar que habría tenido suficiente injerencia y poder de decisión en ese tipo de cuestiones y por ende es posible concluir que la participación que se le atribuye se encuentra acreditada.

No puede entonces descartarse el obrar doloso de GUALDI en la presentación efectuada por MINBO SA de declaraciones juradas engañosas en relación al Impuesto al Valor Agregado relativo al ejercicios fiscal 2017 (04/2016 a 09/2016 y 01/2017 a 03/2017) con el único propósito de evadir el pago del IVA en su justa medida al gravar las ventas de la contribuyente a una tasa menor cuya aplicación no pudo justificar, disminuyendo así el saldo a ingresar en la liquidación del mencionado impuesto.

Al respecto, la Sala "A" de la CNAPE tiene dicho que: *"... Ese cargo supone la representación legal de la sociedad, según lo dispone la ley comercial (conf. artículo 268 de la ley 19.550) y esa atribución permite estimar que no habría sido ajeno a las gestiones contables e impositivas de la empresa, máxime cuando no se ha invocado alguna delegación concreta y específica al respecto. En consecuencia, resulta razonable sospechar que (...) habría tenido intervención en los hechos investigados..."* (cfr. Reg. 461/2018).

Por lo demás, cabe tener presente que *"...el auto de procesamiento solo supone una estimación de responsabilidad que*





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

no es definitiva ni vinculante y no excluye la que puede corresponder a otras personas ni obsta a que posteriormente se puedan incorporar nuevos elementos que la desvirtúen. El mismo juez puede revocarlo posteriormente y el apelante tendrá oportunidad de pronunciarse si el fiscal requiere la elevación a juicio (conf. artículos 311 y 349 del Código Procesal Penal de la Nación)...." (cfr. Reg. 461/2018).

En concordancia con ello, se debe tener en cuenta que las resoluciones dictadas en la etapa de instrucción “...son esencialmente provisionarias (...) acreditan el delito según las pruebas a disposición del juez, sin excluir que pruebas ulteriores puedan inducir a una decisión diversa”. El contenido lógico de estas resoluciones “es, por lo tanto, un juicio de probabilidad en lugar de un juicio de certeza (...) aquí (refiriéndose a la etapa de instrucción) no se trata de decidir si el delito existe o no existe, sino que se trata de decidir si es oportuno o no proseguir el proceso a los fines de esta comprobación...” (CARNELUTTI, Lezioni sul Processo Penale, Ed. Ateneo, Roma, 1949, t. II ps. 188/191, citado por Nicolás GUZMÁN, “La verdad en el proceso penal. Una contribución a la epistemología jurídica”, Ed. Del Puerto, 2006).

Por lo tanto, debe tenerse en cuenta que el “... dictado del auto de procesamiento se trata de la valoración de elementos probatorios suficientes para producir probabilidad, aún no definitivos ni confrontarlos, pero que sirven para orientar el proceso hacia la acusación, vale decir la base del juicio...” (PAGANINI, Rolando y otros s/ procesamiento y p.p. Causa nro. 10.302. SENTENCIA 16 de Agosto de 1995. Nro. Interno: 12.202. Tribunal origen: J. 10 - S. 19. CÁMARA NAC. DE APELAC. EN LO CRIMINAL Y CORRECCIONAL FEDERAL. CAPITAL FEDERAL, CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES. Sala 02. Magistrados: Cattani - Luraschi - Irurzun. Id SAIJ: FA95260178)

En el mismo sentido, la Sala “B” de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico sostuvo que: “...la necesidad de producir alguna medida de prueba, y por los eventuales resultados que aquélla pudiera traer aparejada en el futuro, no



puede soslayarse la conclusión anterior –que se basa en las constancias que actualmente se encuentran incorporadas al legajo-, ni se impide adoptar el temperamento que se establece por el art. 306 del ordenamiento adjetivo, pues por aquél se prevé el carácter provisorio, revocable y reformable del auto de procesamiento (art. 311 del C.P.P.N.), precisamente para que el juez pueda merituar aquellas circunstancias futuras en el supuesto de que se produzcan (confr. Reg. 311/01)...” (Sala “B”, Reg. 769/03 considerando 9º, segundo párrafo y Reg. 240/06 considerando 11º).

Por lo demás, la jurisprudencia indica que *“...Para el dictado del auto de procesamiento se requieren elementos de prueba por los cuales, al menos se permita comprobar la existencia de un estado de probabilidad con respecto a la comisión del delito investigado, y a la participación culpable del indagado en aquel hecho...”* (Cfr. Regs. . N° 407/05, 1125/04, entre otros, de la Sala “B”) y que: *“...El auto que dispone el procesamiento solo supone una estimación de responsabilidad que no es definitiva ni vinculante y puede ser posteriormente revocado por el mismo juez. A su vez, el apelante tendrá oportunidad de oponerse si el fiscal requiere la elevación a juicio (conf. Art. 311 y Art. 349 del CPP)....”* (cfr. Reg. 166/2017, entre muchos otros de la Sala “A”).

12º) En lo que respecta a la antijuridicidad y al ámbito de culpabilidad, no se registran en el “sub examine”, hasta el momento, causales de justificación ni circunstancia alguna que permita estimar la posible existencia de algún supuesto de inculpabilidad respecto de Luis Enrique GUALDI.

13º) De lo hasta aquí expresado, por el rol que habría desempeñado dentro de la sociedad MINBO S.A. (director titular, accionista principal, presidente) y por la consecuente obligación que tenía GUALDI de exteriorizar oportunamente y cumplir con las obligaciones tributarias de aquella sociedad presuntamente evadidas, se desprende que no es posible afirmar que los hechos investigados





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

en autos, hayan podido desarrollarse sin la intervención y dominio del nombrado y sin el conocimiento y voluntad de realización de la totalidad de los elementos típicos del tipo penal involucrado.

En tales condiciones, los elementos de prueba valorados precedentemente permiten considerar verificada, con el alcance que se establece por el art. 306 del C.P.P.N., la existencia de los hechos delictivos aquí analizados, descriptos por el considerando 1° de la presente y la participación culpable de Luis Enrique GUALDI, en carácter personal y de la firma MINBO S.A. en los mismos.

14°) Con relación al embargo, corresponde recordar que esta medida es de naturaleza económica y que tiene como objetivo asegurar la eventual ejecución futura de la pena pecuniaria, la indemnización civil y las costas del proceso (confr. art. 518 del CPPN).

En virtud de lo expuesto precedentemente, ha de tenerse en cuenta asimismo los montos de los tributos presuntamente evadidos, el tiempo transcurrido desde que se omitió su ingreso y por lo tanto, las eventuales actualizaciones de esas sumas que quepa practicar y las costas del proceso, esto es, los gastos que origine la tramitación de la causa (confr. art. 533 del CPPN).

En base a lo expresado, este juzgado entiende que resultará adecuado fijar la suma de cinco millones de pesos (\$5.000.000), a cada uno de los imputados GUALDI y MINBO S.A., a los fines de la medida de cautela real en cuestión (art. 518 del CPPN).

15°) Por el art. 2° de la ley 24.769 está prevista la pena de prisión y la escala penal establecida por aquella norma legal lleva a considerar que la pena puede no ser de ejecución condicional, en caso que los imputados resulten condenados, en virtud de superar el mínimo de aquella escala (3 años y 6 meses) el límite dispuesto por el art. 26 del CP.

Así, puede advertirse que el máximo de la escala penal prevista para el caso superaría los ocho años de prisión fijados en el



artículo 316 segundo párrafo del CPPN, en función del 317 inciso primero del mismo cuerpo legal, y como se dijo, su mínimo no permitiría, en caso de condenarse judicialmente a GUALDI una ejecución en suspenso

Sin embargo, por el acuerdo plenario N° 13, dictado en los autos N° 7480, caratulados: *“DIAZ BESSONE, Ramón Genaro s /recurso de casación”*, la Cámara Nacional de Casación Penal declaró como, doctrina plenaria, que: *“...no basta en materia de excarcelación o eximición de prisión para su denegación la imposibilidad de futura condena de ejecución condicional, o que pudiere corresponderle al imputado una pena privativa de la libertad superior a ocho años (arts. 316 y 317 del C.P.P.N.), sino que deben valorarse en forma conjunta con otros parámetros tales como los establecidos en el art. 319 del ordenamiento ritual a los fines de determinar la existencia de riesgo procesal...”*.

Por otro lado, es preciso mencionar que por el Decreto 118/2019 la Presidencia de la Nación Argentina decretó: *“ARTÍCULO 1º. - Apruébase el texto ordenado del CÓDIGO PROCESAL PENAL FEDERAL, aprobado por la Ley N° 27.063 con las incorporaciones dispuestas por la Ley N° 27.272 y las modificaciones introducidas por la Ley N° 27.482, el que se denominará CÓDIGO PROCESAL PENAL FEDERAL (T.O. 2019)...”*.

Asimismo, por la Resolución 2/2019 (sancionada el 13 /11/2019 y publicada en el Boletín Oficial el 19/11/2019), la Comisión Bicameral de Monitoreo e Implementación del Código Procesal Penal Federal expresó que *“...este HONORABLE CONGRESO DE LA NACIÓN, en oportunidad de la sanción del catálogo de derechos y garantías con los que ha encabezado el sistema procesal fijado por el Código Procesal Penal Federal -titulado ‘Principios y garantías procesales’-, fijó pautas concretas para regular las restricciones a la libertad durante el proceso en sus artículos 17 y 16, permitiendo tal restricción en caso de que exista peligro de fuga o de entorpecimiento. A su vez, y a fin de regular de*





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

forma precisa y concreta frente a qué circunstancias fácticas verificadas en el proceso se podría presumir ese riesgo, efectuó luego una descripción precisa y circunstanciada de estos supuestos en los artículos 221 y 222 de ese Código Procesal Penal Federal...”.

En ese sentido, entendió que “...ante la necesidad de brindar criterios concretos y uniformes para todos los tribunales del Poder Judicial de la Nación que eviten situaciones de desigualdad ante la ley, y pautas claras y previsibles para los ciudadanos y justiciables, resulta imperativo disponer la implementación para todo el territorio nacional de los artículos 210, 221 y 222 del Código Procesal Penal Federal” y, por ello, resolvió: “ARTICULO 1º.- Implementar los artículos 19, 21, 22, 31, 34, 54, 80, 81, 210, 221 y 222 del CODIGO PROCESAL PENAL FEDERAL, para todos los tribunales de la Justicia Nacional Penal, en este último caso mientras resulte de aplicación por parte de estos tribunales el Código Procesal Penal Federal...”.

Así entonces, a los fines de resolver sobre la libertad de una persona sometida a proceso, corresponde tener en consideración, además de las pautas ya sentadas por la jurisprudencia en el fallo “DÍAZ BESSONE, Ramón Genaro”, las establecidas en el nuevo Código Procesal Penal Federal (T.O. 2019, publicado en el Boletín Oficial el 08/02/2019, aprobado por la ley N° 27.063 con las incorporaciones dispuestas por la ley N° 27.272 y las modificaciones introducidas por la ley N° 27.482), con relación al peligro de fuga y de entorpecimiento del proceso: “ARTÍCULO 221.- Peligro de fuga. Para decidir acerca del peligro de fuga se deberán tener en cuenta, entre otras, las siguientes pautas: a. Arraigo, determinado por el domicilio, residencia habitual, asiento de la familia y de sus negocios o trabajo, y las facilidades para abandonar el país o permanecer oculto; b. Las circunstancias y naturaleza del hecho, la pena que se espera como resultado del procedimiento, la imposibilidad de condenación condicional, la constatación de detenciones previas, y la posibilidad de declaración de reincidencia por delitos dolosos; c. El comportamiento del imputado durante el procedimiento en



cuestión, otro anterior o que se encuentre en trámite; en particular si incurrió en rebeldía o si ocultó o proporcionó falsa información sobre su identidad o domicilio, en la medida en que cualquiera de estas circunstancias permitan presumir que no se someterá a la persecución penal" y "ARTÍCULO 222.- Peligro de entorpecimiento. Para decidir acerca del peligro de entorpecimiento para la averiguación de la verdad, se deberá tener en cuenta la existencia de indicios que justifiquen la grave sospecha de que el imputado: a. Destruirá, modificará, ocultará, suprimirá o falsificará elementos de prueba; b. Intentará asegurar el provecho del delito o la continuidad de su ejecución; c. Hostigará o amenazará a la víctima o a testigos; d. Influirá para que testigos o peritos informen falsamente o se comporten de manera desleal o reticente; e. Inducirá o determinará a otros a realizar tales comportamientos, aunque no los realizaren".

A mayor abundamiento, la resolución 2/2019 citada prevé en forma expresa que la aplicación de las disposiciones de este nuevo Código Procesal Penal Federal a los procesos en trámite bajo la ley 23.984, no es incompatible "...pues no afecta en modo alguno el sistema y orden de los pasos procesales fijados por esa ley para arribar al dictado de una decisión definitiva, ni altera los roles funcionales que esa ley le asigna a cada uno de los órganos en el proceso...".

En consecuencia, corresponde destacar que Luis Enrique GUALDI se encuentra a derecho y que se presentó en la oportunidad requerida por este juzgado junto con su defensa.

Además, el nombrado manifestó residir en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en ocasión de recibírsele declaración indagatoria.

Así, en atención al estado actual de la presente investigación, entiendo que no hay elementos para suponer que GUALDI intentará eludir la acción de la justicia o entorpecer la investigación, en los términos del art. 319 del C.P.P.N.





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021

De este modo, la libertad provisional de GUALDI se mantendrá en el proceso y no se ordenará en este estado la prisión preventiva a su respecto, conforme lo previsto por el art. 312, 1er. párrafo del C.P.P.N..

16°) Por último, respecto a lo mencionado por GUALDI y por el nombrado en representación de la firma MINBO SA en sus descargos en cuanto a que *"...Se ofrece la declaración de los siguientes testigos a tenor de los interrogatorios que oportunamente se adjuntarán: Paola Porta, mayor de edad, empleada, con domicilio en Cerviño 4407 – 9° piso – Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Angel Filippa, mayor de edad, empleado, con domicilio en Cazadores de Coquimbo 2860 – Munro – Provincia de Buenos Aires. Luis Gaillardou, mayor de edad, empleado, con domicilio en Dardo Rocha 1420 – oficina 7 – Martínez – Provincia de Buenos Aires. Lic. Adm. Mariana Cabrera. Inspectora Div. Fiscalización N°2. Dirección Regional Oeste..."* resultaría conveniente que a tales fines se señalen los motivos concretos por los cuáles aquellos testimonios son de utilidad y se informe donde prestan o prestaron servicios los nombrados en caso de ser empleados y en su caso se aporte el pliego de preguntas correspondiente.

RESUELVO:

I. DISPONER EL PROCESAMIENTO SIN PRISIÓN PREVENTIVA de **Luis Enrique GUALDI (D.N.I. N° 11.027.470)**, por considerarlo, prima facie, autor penalmente responsable (art. 45 del Código Penal) del delito previsto por el art. 2° inc. c de la ley 24.769 y con relación a los hechos por los cuales fuera indagado y descriptos por el considerando 1° de este pronunciamiento (arts. 306 y 310 del CPPN).

II. TRABAR EMBARGO sobre los bienes o dinero de **Luis Enrique GUALDI (D.N.I. N° 11.027.470)** hasta cubrir la suma de cinco millones de pesos (\$5.000.000). A tal fin, líbrese mandamiento de embargo y fórmese el correspondiente incidente (art. 518 del C.P.P.N.).



III. DISPONER EL PROCESAMIENTO de la firma MINBO SA (CUIT N° 30-70833453-3), por considerarla, prima facie, penalmente responsable (art. 14 de la ley 24.769) del delito previsto por el art. 2° inc. c de la ley 24.769 y con relación a los hechos por los cuales fuera indagada a través de su representante y descriptos en el considerando 1° de este pronunciamiento (arts. 306 y 310 del CPPN).

IV. TRABAR EMBARGO sobre los bienes o dinero de la firma **MINBO SA (CUIT N° 30-70833453-3)**, hasta cubrir la suma de cinco millones de pesos (\$5.000.000). A tal fin, líbrese mandamiento de embargo y fórmese el correspondiente incidente (art. 518 del C.P.P.N.).

V. DECRETAR LA FALTA DE MÉRITO para ordenar el procesamiento o para disponer el sobreseimiento de **Daniel Alejandro BONGARRA (DNI N° 11.385.925)**, de las demás condiciones personales obrantes en autos, en orden a los hechos detallados por el considerando 1° de la presente, sin perjuicio de proseguir con la investigación a su respecto (artículo 309 del C.P.P.N.).

VI. Hágase saber a la defensa de MINBO S.A y de Luis Enrique GUALDI lo dispuesto en el considerando 16°).

Regístrese, protocolícese y notifíquese a las partes.

Cumplase con la formación de los incidentes de embargo.

Fecho, en función de lo dispuesto en el acápite V. de este pronunciamiento y en el considerando 10°) del presente pronunciamiento respecto de BONGARRA, en virtud de la delegación de la dirección de la presente investigación dispuesta en autos, oportunamente remítase la presente causa a la Fiscalía N°10 del Fuero, sirviendo este proveído de muy atenta nota de remisión.

Ante mí:





Poder Judicial de la Nación

Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 6, Secretaría N° 11

CPE 1445/2021



#36043566#411762468#20240531124740244