



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

///doba, 1 de junio de 2021.

**Y VISTOS:**

Estos autos caratulados: **"DENUNCIADO: BUNGE ARGENTINA S.A. Y OTRO s/EVASION AGRAVADA TRIBUTARIA DENUNCIANTE: AFIP-DGI"** (Expte. N° FCB 8749/2019/CA1), venidos a conocimiento de esta Sala B de la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba en virtud de los recursos de apelación interpuestos por la señora Fiscal Federal de Villa María, Dra. María M. Schianni, en contra de las resoluciones dictadas por el Juzgado Federal de Villa María con fecha 19 de diciembre de 2019 y 14 de septiembre de 2020, en cuanto dispusieron: *"Villa María, 19 de diciembre de 2019. Y VISTOS... Y CONSIDERANDO... RESUELVO: I.- DISPONER la FALTA DE MERITO del imputado Plácido Enrique HUMANES, en su calidad de Presidente de la firma "Bunge Argentina S.A." al momento de los hechos, cuyas demás condiciones personales han sido referidas supra, en orden a los hechos atribuidos en el requerimiento fiscal de instrucción de fojas 18/19, hechos por los que fuera oportunamente indagado, conforme lo dispone el art. 309 en función del art. 306 ambos del C.P.P.N. II.- Regístrese, hágase saber y remítase a la Sede del Ministerio Público Fiscal a fin de que su titular continúe con la instrucción de los hechos, conforme delegación dispuesta en el proveído de fs. 15. Villa María, 14 de septiembre de 2020. Y VISTOS... Y CONSIDERANDO... RESUELVO: I.- DISPONER la FALTA DE MERITO del imputado Plácido Enrique HUMANES, cuyas demás condiciones personales han sido referidas supra, en su calidad de Presidente de la firma "Bunge Argentina S.A." al momento de los hechos, en orden a los hechos atribuidos en el requerimiento fiscal de instrucción de fojas 18/19, hechos por los que fuera oportunamente indagado, conforme lo dispone el art. 309 en función del art. 306 ambos del*

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

C.P.P.N. **II.-** Regístrese, hágase saber y remítase a la Sede del Ministerio Público Fiscal a fin de que su titular continúe con la instrucción de los hechos, conforme delegación dispuesta en el proveído de fs. 16".

Ello, en virtud de la acumulación dispuesta por el Juzgado Federal de Villa María, mediante proveído de fecha 19 noviembre de 2020, de las actuaciones registradas en el sistema informático Lex-100 bajo los números FCB 37670/2019 y FCB 8749/2019, en razón de la existencia de conexidad objetiva y subjetiva (conf. art. 41, inc. 1 y 3, CPPN).

Por lo tanto, los hechos por los cuales el Juzgado Federal de Villa María resolvió la situación procesal del imputado Humanes, y que fueran materia de impugnación, son los siguientes: **HECHO PRIMERO:** "Durante el ejercicio fiscal 2011, Plácido Enrique Humanes, en su carácter de Presidente la firma Bunge Argentina S.A. CUIT 30-70086991-8, habría disimulado la real situación patrimonial de la firma durante el periodo fiscal relativo al año 2011. Para ello, el nombrado habría empleado diversas facturas apócrifas destinadas a simular operaciones comerciales con las firmas Lemos, Lobestein y Asociados S.A. CUIT N° 30-71161088-6 y Porte SRL CUIT N° 30-71162265-5. Asimismo, con la finalidad de otorgarle mayor credibilidad a la maniobra, desde el 10 de febrero al 29 de diciembre de 2011, desde la firma presidida por Humanes se habrían efectuado dieciocho transferencias bancarias a la primer firma y cuarenta y siete transferencias a la segunda, por un monto total de \$ 6.142.702,68. Mediante tales maniobras, Humanes habría provocado un perjuicio fiscal que asciende a la suma de pesos dos millones ciento cuarenta y nueve mil novecientos cuarenta y cinco con noventa y cuatro centavos (\$ 2.149.945,94) ~~correspondientes a las Salidas no documentadas del periodo~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

fiscal 2011. Lo que fue constatado por personal dependiente de la A.F.I.P. mediante la verificación N° 1.525.329" (del requerimiento de instrucción formulado el 28 de mayo de 2019 en autos FCB 8749/2019). **HECHO SEGUNDO:** "Durante el ejercicio fiscal 2012, Plácido Enrique Humanes, en su carácter de Presidente la firma Bunge Argentina S.A. CUIT 30-70086991-8, habría disimulado la real situación patrimonial de la firma. Para ello, el nombrado habría empleado diversas facturas apócrifas destinadas a simular operaciones comerciales con las firmas Lemos, Lobestein y Asociados S.A. CUIT N° 30-71161088-6 y Porte SRL CUIT N° 30-71162265-5. Asimismo, con la finalidad de otorgarle mayor credibilidad a la maniobra, desde el año 2011 al 2013, desde la firma presidida por Humanes se habrían efectuado diversas transferencias bancarias a las empresas mencionadas, sumas que eran inmediatamente retiradas de las cuentas bancarias de destino, quedando las mismas prácticamente sin saldo. Mediante tales maniobras, Humanes habría provocado un perjuicio fiscal que asciende a la suma de pesos dos millones novecientos ochenta y un mil quinientos doce con seis centavos (\$ 2.981.512,06) correspondientes a las Salidas no documentadas del periodo fiscal 2012. Lo que fue constatado por personal dependiente de la A.F.I.P. mediante la verificación N° 1.652.990" (hecho nominado primero del requerimiento de instrucción formulado el 10 de octubre de 2019 en autos FCB 37670/2019). **HECHO TERCERO:** "Durante el ejercicio fiscal 2013, Plácido Enrique Humanes, en su carácter de Presidente la firma Bunge Argentina S.A. CUIT 30-70086991-8, habría disimulado la real situación patrimonial de la firma. Para ello, el nombrado habría empleado diversas facturas apócrifas ~~destinadas a simular operaciones comerciales con las~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

*firmas Lemos, Lobestein y Asociados S.A. CUIT N° 30-71161088-6 y Porte SRL CUIT N° 30-71162265-5. Asimismo, con la finalidad de otorgarle mayor credibilidad a la maniobra, desde el año 2011 al 2013, desde la firma presidida por Humanes se habrían efectuado diversas transferencias bancarias a las empresas mencionadas, sumas que eran inmediatamente retiradas de las cuentas bancarias de destino, quedando las mismas prácticamente sin saldo. Mediante tales maniobras, Humanes habría provocado un perjuicio fiscal que asciende a la suma de pesos tres millones ciento treinta y siete mil setecientos once con noventa y un centavos (\$ 3.137.711 ,91) correspondientes a las Salidas no documentadas del periodo fiscal 2013. Lo que fue constatado por personal dependiente de la A.F.I.P. mediante la verificación N° 1.652.990" (hecho nominado segundo del requerimiento de instrucción formulado el 10 de octubre de 2019 en autos FCB 37670/2019).*

**Y CONSIDERANDO:**

**I.-** Llegan los autos de referencia a conocimiento de esta Alzada en virtud de los recursos de apelación deducidos por la representante del Ministerio Público Fiscal en contra de las resoluciones dictadas por el Juzgado Federal de Villa María, en cuanto dispuso la falta de mérito del imputado Plácido Enrique Humanes respecto de los hechos que le fueran atribuidos en el requerimiento fiscal de instrucción de fojas 18/19, calificados provisionalmente como "evasión al impuesto a las salidas no documentadas agravada por el uso de facturas apócrifas" (art. 2, d) en función del art. 13 del Régimen Penal Tributario, conf. Ley 27.430).

**II.-** Para así decidir, el magistrado instructor -con idénticos argumentos en ambas resoluciones- sostuvo que no ~~se encuentra suficientemente probado, con el grado de~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

probabilidad exigido en esta etapa procesal, que la conducta del imputado Humanes haya estado precedida por el dolo requerido por el tipo de injusto. En particular, que Plácido Enrique Humanes, en su calidad de presidente de la firma "Bunge Argentina S.A.", haya comercializado con las firmas "Lemos, Lobestein y Asociados S.A." (en adelante, Lemos) y "Porte SRL" (en adelante, Porte) con conocimiento del carácter apócrifo de dichas compañías y la intención de defraudar al fisco nacional.

Al respecto, valoró que la firma Lemos, al momento de efectuar las operaciones con Bunge Argentina S.A., se encontraba inscripta en el Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres como "Corredor"; por tanto, las operaciones cuestionadas habrían sido efectuadas antes de su incorporación en la Base eApoc.

Asimismo, consideró que la empresa aportó toda la documentación en sede administrativa -la cual fue ofrecida en esta instancia como prueba- que acreditaría la existencia y veracidad de las operaciones, de los pagos efectuados a "Lemos", el circuito físico de los productos industrializados vendidos por Bunge Argentina S.A. por los que se pagó la comisión por la intermediación a "Lemos" y el cumplimiento íntegro de las obligaciones legales y reglamentarias aplicables al caso.

Por su parte, el Juez ponderó que la empresa verificó la vigencia del CAI correspondiente a los comprobantes que se recibían, encontrándose vigentes a la fecha de las operaciones cuestionadas. Del mismo modo, que el pago de las operaciones de venta, como así también de las comisiones abonadas a "Lemos", fueron realizados mediante transferencias electrónicas bancarias y que, en todos los casos, los pagos se efectuaron en la propia cuenta del

---

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

causante, destacando que esto último fue reconocido por la AFIP.

En lo referente a "Porte", el señor Juez Federal señaló que la defensa alude a la existencia de documentación que comprobaría la relación comercial existente entre ambas, dando cuenta que el servicio de transporte solicitado a "Porte" no siempre era prestado por dicha compañía toda vez que ésta subcontractaba a terceros (dueñas de camiones de carga) que le facturaban dicho servicio a "Porte". Ello así, en razón de que "Porte" no siempre contaba con los camiones suficientes para garantizar el servicio a Bunge Argentina S.A.. Al respecto, refirió que en sede administrativa se acompañaron las confirmaciones de pago a este prestador del servicio, identificando las retenciones y los bancos donde se depositaron los fondos, todas cuentas que se encontraban a nombre de "Porte".

Al igual que con "Lemos", los defensores refieren a documentación que demostraría que Bunge Argentina S.A., respecto de "Porte", dio estricto cumplimiento a todas las obligaciones fiscales estipuladas por la AFIP. Exigió a la firma la constancia de inscripción del proveedor en la AFIP donde surge su condición de Responsable Inscripto ante el IVA; solicitó copia del acta constitutiva de la sociedad o del acta de asamblea o de directorio y, de corresponder, del instrumento que acredite el carácter de apoderado y fotocopia del documento de identidad de la persona autorizada; constató que la CUIT informada por "Porte" fuera verdadera al surgir de la constancia de inscripción emitida por la AFIP; emitió nota de envío donde se observaría la cuenta bancaria donde se efectuó la acreditación del pago, así como que las liquidaciones o ~~facturas habían sido impresas cumpliendo con los requisitos~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

establecidos por las disposiciones de AFIP vigentes y finalmente que, se contabilizaron correctamente las facturas emitidas en los libros de Bunge Argentina S.A.; toda documentación que señalan obra en el expediente administrativo y que, alegan, permite justificar la relación comercial, el precio y los demás elementos del contrato comercial entre "Bunge" y "Porte"; todo ello entre otra documentación que expone a lo largo de la extensa presentación de fojas 34/61 y que, según sostienen los defensores, respaldaría tanto el circuito físico como económico de las operaciones, surgiendo la existencia y veracidad de las mismas, la realidad de los pagos efectuados, el circuito seguido por el proveedor para el traslado de granos y fertilizantes y el cumplimiento íntegro por parte de "Bunge" de las obligaciones legales y reglamentarias aplicables.

Por lo expuesto, el magistrado consideró que la representante del Ministerio Público Fiscal, en su calidad de directora de la investigación -cfme. delegación en los términos del artículo 196 del CPPN (fs. 16)- puede ampliar la investigación tendiente a verificar y/o descartar los extremos expuestos por la defensa, los cuales colocan a este Tribunal en una situación de duda respecto al conocimiento, por parte del imputado, del carácter apócrifo de las firmas y su intención de defraudar al fisco.

Ese extenso material probatorio al que alude la defensa y que obraría en el tribunal administrativo y la circunstancia de que, de la inspección realizada por el organismo fiscalizador como de la instrucción llevada a cabo por el Ministerio Público Fiscal, no surgen datos objetivos que permitan conjeturar -con la probabilidad suficiente exigida para el dictado de un procesamiento- la ~~intención o dolo del imputado de defraudar al fisco~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

nacional, como tampoco la certeza que permita un sobreseimiento, permite sostener una situación de duda que habilita el dictado del auto de falta de mérito, sin perjuicio de la prosecución de la presente investigación (art. 309, CPPN).

**III.-** En contra de dichas resoluciones, el Ministerio Público Fiscal interpuso formal recurso de apelación. Entre sus agravios y argumentos, expuso que en los fallos no se ha realizado un análisis integral del material probatorio colectado en autos.

En este sentido, sostiene que el hecho de que las firmas se encontraran debidamente inscriptas en el Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres constituye un requisito necesario para llevar a cabo la maniobra.

No se investiga a Lemos y Porte por operar granos sin la debida habilitación administrativa. Por el contrario, se señala que ambas empresas fueron creadas con la finalidad de encubrir a los verdaderos operadores del sistema, que efectuaban las operaciones en negro y obtenían ganancias sin abonar los impuestos correspondientes, pues se hacía figurar a estas empresas, que como se ha detallado en los informes que dan cuenta de los motivos por los cuales fueron incorporados en la base APOC, constituían meras pantallas, sin capacidad operativa, ni personal o medios para llevar a cabo las tareas.

Es decir, ofrecían un servicio ilícito del que se beneficiaban ambas partes al evadir sus obligaciones tributarias. En este sentido, las facturas se objetan no por el hecho de ser materialmente falsas, o por inexistencia de la operación comercial que documentaban, sino por el hecho de que no representaban la realidad al ~~mantener oculta a la empresa que verdaderamente~~ llevó a

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

cabo la operación, y que benefició con la evasión de las obligaciones tributarias.

Además, la modalidad operativa detallada por esta dependencia al momento de solicitar el procesamiento, consistente en la recepción del dinero por las presuntas labores encomendadas y su inmediato retiro en efectivo, dan cuenta de la particularidad detallada; puesto que las cuentas bancarias no eran utilizadas como las de cualquier empresa operativa, sino que constituían un medio para dotar de cierta apariencia de legitimidad a las operaciones que encubrían.

Por tal motivo, ni la modalidad con la que se encontraba inscripta la firma, ni el argumento relativo a que, al momento de los hechos, no había sido incorporada en la base APOC, constituyen fundamentos válidos que permitan sostener la falta de mérito dispuesta por el Juez de primera instancia.

La representante del Ministerio Público Fiscal no discute que Bunge Argentina S.A. haya recibido los granos que figuran en las facturas, ni que los haya abonado por transferencia bancaria. Como se indicó precedentemente (y con más detalle al momento de solicitar el procesamiento), la firma contrató o aceptó llevar a cabo las operaciones en cuestión, por medio del servicio ilícito que brindaban Porte y Lemos (dado que estas constituían meras pantallas al carecer de la estructura necesaria para llevar a cabo las operaciones comerciales que facturaban), manteniendo oculto al verdadero operador y permitiéndoles de esta forma evadir obligaciones tributarias.

Por otra parte y con relación al pago, no se discute que se hayan efectuado las transferencias informadas, pero como se detalló, estas eran extraídas en efectivo casi ~~inmediatamente de ser acreditadas,~~ lo que permitía a

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

quienes operaban estas cuentas, distribuir el dinero entre la firma que realmente había efectuado la operación comercial y generar los retornos a la firma contratante del servicio, de manera que no quedara registro de las operaciones posteriores a la extracción del dinero en efectivo.

No es menor que se haya recurrido a esta modalidad y no se hayan abonado con cheques, lo que resultaría una modalidad usual en el pago de estas operaciones, pues estos títulos valores permiten efectuar un seguimiento por medio de la cadena de endosos. Tal seguimiento resulta imposible de efectuar al haberse retirado el dinero de las cuentas bancarias; esto permite a su vez inferir que la operación se encontraba consentida por la firma Bunge Argentina S.A. en cuanto a la modalidad operativa, pues nunca abonó de una manera distinta.

Con base en tal panorama, se advierte que el cumplimiento de requisitos formales para aparentar la legitimidad de las operaciones efectuadas no reviste aptitud alguna como prueba de descargo, pues lo que sustenta la teoría del caso de esta dependencia es el hecho de que las firmas en cuestión (Lemos y Porte) brindaban un servicio ilícito, que era efectivamente conocido por las empresas que, al igual que Bunge Argentina S.A., contrataban.

El mecanismo operativo detallado permite advertir que la efectiva adquisición de los granos y los pagos efectuados a cuentas bancarias tampoco permite librar de responsabilidad a Humanes por los hechos investigados, pues tal como se ha indicado, las firmas contratadas (Lemos y Porte) carecían de la estructura y los medios necesarios para llevar a cabo las operaciones. Éstas eran efectuadas ~~por otras empresas que permanecían ocultas, facilitando la~~

*Fecha de firma: 01/06/2021*

*Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA*

*Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA*

*Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara*



#33342861#286864144#20210601134550171



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

evasión impositiva y las transferencias bancarias constituían una mera pantalla para aparentar la legitimidad de la operación, pues al considerar que los fondos transferidos eran inmediatamente extraídos en efectivo, sin que se pudiera determinar el destino o retorno de tales sumas se advierte que la modalidad por la que se canalizaban los pagos también resulta parte de la maniobra para encubrir a las empresas que realmente efectuaban la operación.

En este sentido, al haberse empleado facturas apócrifas provenientes de usinas de facturación, tales documentos no son aptos para determinar qué clase de contraprestación recibió la empresa por los pagos efectuados, ni quienes fueron los verdaderos beneficiarios de tales erogaciones, más allá de que se conozca nominalmente quien los recibió (CSJN fallos 326:2987). Por todo lo expuesto, se solicita la revocación de la resolución y el dictado de procesamiento en contra del imputado Humanes.

**IV.-** Radicados los autos en esta Alzada, previa integración del Tribunal con los señores Jueces de Cámara Dres. Abel G. Sánchez Torres, Luis Roberto Rueda y Liliana Navarro, y con motivo de la suspensión de realización de audiencias orales en razón de la pandemia del Covid-19, se dispuso el emplazamiento de las partes para la presentación de los informes de agravios o mejoramiento de fundamentos, por escrito, en los términos previstos en el art. 454 del CPPN y Acuerdo N° 276/2008.

El señor Fiscal General ante esta Cámara Federal de Apelaciones, tras mantener los recursos interpuestos, expresó que las resoluciones apeladas agravian al Ministerio Público Fiscal por cuanto dictó la falta de ~~mérito respecto a Placido Enrique Humanes~~ por los períodos

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

fiscales 2011, 2012 y 2013, en orden al delito de evasión agravada por el uso de facturas apócrifas (art.2 inc. d) de la ley 26.735).

Al fundar su pretensión impugnativa, amplió los argumentos proferidos al interponer sus respectivos recursos y solicitó que se dicte el procesamiento del imputado Humanes en orden a los delitos por los que fuera indagado.

Por su parte, la defensa técnica del imputado Plácido Enrique Humanes presentó escrito de mejoramiento de los fundamentos de las faltas de mérito dictadas en su favor, reiterando los términos de su posición defensiva; a los que me remito en honor a la brevedad (conf. art. 454 del CPPN).

**V.-** Sentadas así y reseñadas en los precedentes párrafos las posturas asumidas por las partes, corresponde introducirse propiamente en el tratamiento de los recursos de apelación articulados. A tal efecto, se sigue el orden de votación establecido, según el cual corresponde expedirse en primer término al doctor Abel G. Sánchez Torres, en segundo lugar, al doctor Luis Roberto Rueda y, finalmente, a la doctora Liliana Navarro (conf. certificación actuarial a fs. 210).

La presente resolución, es emitida por los señores jueces que la suscriben, en tanto el señor Juez de Cámara doctor Luis Roberto Rueda, se encuentra en uso de licencia conforme certificado agregado a la causa y en virtud de lo dispuesto por el art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional y del art. 4 del Reglamento Interno de esta Cámara Federal de Apelaciones.

**El señor Juez de Cámara Dr. Abel G. Sánchez Torres, dijo:**

Abocado al estudio de las presentes actuaciones, corresponde resolver en base a los agravios esgrimidos por ~~el Ministerio Público Fiscal y las constancias~~ de autos,

*Fecha de firma: 01/06/2021*

*Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA*

*Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA*

*Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara*



#33342861#286864144#20210601134550171



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

sobre la corrección y suficiencia de la falta de mérito dispuesta en favor del imputado Plácido Enrique Humanes, a quien se le atribuye la comisión del delito de "evasión al impuesto a las salidas no documentadas agravado por la utilización de facturas apócrifas", en su carácter de Presidente del Directorio de la contribuyente Bunge Argentina S.A. -períodos fiscales 2011, 2012 y 2013-, y si dichas conclusiones se presentan como una derivación razonada del derecho vigente afincada en las circunstancias comprobadas en autos (art. 2 inc. d) y 13 del Régimen Penal Tributario, conf. Ley 27.430; arts. 45 y 55 del Código Penal; y arts. 309 del Código Procesal Penal de la Nación).

En forma preliminar, corresponde decir que, mediante proveído de fecha 19 noviembre de 2020, el Juzgado Federal de Villa María dispuso la acumulación de las actuaciones registradas en el sistema informático Lex-100 bajo los números FCB 37670/2019 y FCB 8749/2019, en razón de la existencia de conexidad objetiva y subjetiva (conf. art. 41, inc. 1 y 3, CPPN).

En ambas causas, previo a su acumulación, se resolvió la situación procesal del imputado Humanes en orden a los delitos arriba mencionados, siendo tales resoluciones apeladas por el Ministerio Público Fiscal y sustanciadas ante esta Cámara Federal de Apelaciones, cuyo tratamiento se efectuará en forma conjunta habida cuenta de la acumulación dispuesta y la identidad de fundamentos y prueba tanto en las resoluciones, cuanto en los recursos de apelación y sus informes de agravios, como así también en los escritos defensivos de mejoramiento de fundamentos presentados ante esta Alzada.

I.- Llegados estos autos a despacho para resolver, debo ponderar el material convictivo incorporado a los ~~finés de sopesar el compromiso procesal~~ del encausado en

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

orden a la imputación que pesa en su contra, a la luz de las reglas de la sana crítica racional, esto es, el convencimiento del juez, en uno u otro sentido, bajo la exigencia de que sus conclusiones "*sean el fruto racional de las pruebas, limitadas por las normas que gobiernan la corrección del pensamiento, de la psicología y de la experiencia común*" (CNCP, in re "WAISMAN, Carlos A.").

En este cometido, entiendo oportuno efectuar algunas consideraciones acerca del estadio por el que transita la presente causa, particularmente, sobre el alcance que, en el ordenamiento procesal vigente, corresponde asignarle al auto de procesamiento, falta de mérito o sobreseimiento tal como está previsto en los artículos 306, 309 y 336 del Código Procesal Penal de la Nación.

En este orden, debo decir que el procesamiento constituye una decisión jurisdiccional de carácter provisional -puede ser revocada o modificada durante el curso de la instrucción y cuando la aparición de nuevos elementos así lo justifiquen (artículo 311 del CPPN)-, mediante la cual el juez, sobre la base de la prueba colectada, valorada conforme las reglas de la sana crítica racional, arriba a la convicción, sin necesidad de que exista certeza plena, respecto de la comisión de un hecho delictuoso y que el imputado es culpable como participe en él (arts. 45 y 46 del Código Penal).

Procede, entonces, en la medida que exista *probabilidad*, es decir, cuando -teniendo en cuenta el fin inmediato del proceso penal, cual es la búsqueda de la verdad real- los elementos de cargo existentes generen convicción suficiente respecto de la existencia del hecho ilícito y la responsabilidad penal del imputado.

En suma "*... se trata de la valoración de elementos probatorios suficientes para producir probabilidad, aun no*

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

*definitivos ni confrontados, pero que sirven para orientar el proceso hacia la acusación, vale decir hacia la base del juicio. ...el procesamiento debe ser conceptuado como un juicio provisional acerca de la posible culpabilidad o merecimiento de pena por parte del imputado, con respecto a un hecho penalmente relevante verificado en concreto, y apoyado en un conocimiento probable ante la existencia de elementos suficientes de convicción para dar paso a una acusación"* (Jorge A. Clariá Olmedo, Derecho Procesal Penal, Tomo II, actualizado por Carlos Alberto Chiara Díaz, Ed. Rubinzal-Culzoni, pág. 500/507).

Si existiese *duda*, la que se verifica a partir del equilibrio existente entre los elementos que inducen a afirmar la existencia y participación del imputado en el hecho y aquellos que inducen a negarla, corresponderá dictar un auto de falta de mérito (artículo 309 del CPPN) (Cafferata Nores, "La Prueba en el Proceso Penal", Ed. Depalma, Bs. As. 1994).

Ahora bien, si al momento de resolver la situación procesal del imputado, el juez hubiere adquirido *certeza negativa*, corresponderá ordenar el sobreseimiento cuando sea evidente que la pretensión represiva se ha extinguido, o que carece de fundamento, cuando el hecho no fue cometido, o no lo fue por el imputado, o no encuadra en una figura penal, o media alguna causa de justificación, inculpabilidad, inimputabilidad o excusa absolutoria (art. 336 del CPPN).

Por último, las consideraciones aquí efectuadas deben compatibilizarse con la etapa procesal que se atraviesa, encontrándose la causa en plena investigación judicial y recolección de prueba para dar sustento a una eventual acusación frente al Plenario. Cabe recordar que, en esta ~~etapa procesal de corte netamente provisorio y revocable,~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

el contradictorio es limitado, habiendo de encontrar su máxima extensión y significación en el juicio oral y público, momento en que la confrontación, refutación y alegación sobre la prueba será plena y absoluta.

**II.-** Bajo tales parámetros, ha de examinarse el mérito convictivo reunido en orden a la presunta intervención dolosa del prevenido en los hechos delictivos achacados. En este sentido, es del caso mencionar que, conforme los límites del recurso, no se encuentra discutida en esta Instancia la materialidad de los sucesos, sino solo la acreditación de la participación culpable del imputado en ellos, en función de los requisitos típicos de la figura penal comprometida.

De tal suerte, el *thema decidendum* radica en determinar si del plexo probatorio incorporado hasta el momento se puede seguir -vía inducción inferencial y en grado de probabilidad- la acreditación del aspecto subjetivo de la imputación seguida en contra del encartado, en particular, el conocimiento del carácter apócrifo de los comprobantes emitidos por los proveedores impugnados, que habrían sido recibidos e integrados a la contabilidad y liquidación impositiva de la empresa Bunge S.A.. De dicho conocimiento se desprenderá la voluntad de la realización de cada uno de los elementos del tipo objetivo.

Para ello, estimo necesario transcribir la plataforma fáctica de la imputación, conforme a los términos en que ha sido definida por la representante del Ministerio Público Fiscal en el acto procesal de promoción de acción penal decidida en esta causa (conf. art. 188, CPPN). En efecto, la imputación aquí formulada refiere que:

**HECHO PRIMERO:** *"Durante el ejercicio fiscal 2011, Plácido Enrique Humanes, en su carácter de Presidente la*  
~~*firma Bunge Argentina S.A. CUIT 30-70086991-8, habría*~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

*disimulado la real situación patrimonial de la firma durante el periodo fiscal relativo al año 2011. Para ello, el nombrado habría empleado diversas facturas apócrifas destinadas a simular operaciones comerciales con las firmas Lemos, Lobestein y Asociados S.A. CUIT N° 30-71161088-6 y Porte SRL CUIT N° 30-71162265-5. Asimismo, con la finalidad de otorgarle mayor credibilidad a la maniobra, desde el 10 de febrero al 29 de diciembre de 2011, desde la firma presidida por Humanes se habrían efectuado dieciocho transferencias bancarias a la primer firma y cuarenta y siete transferencias a la segunda, por un monto total de \$ 6.142.702,68. Mediante tales maniobras, Humanes habría provocado un perjuicio fiscal que asciende a la suma de pesos dos millones ciento cuarenta y nueve mil novecientos cuarenta y cinco con noventa y cuatro centavos (\$ 2.149.945,94) correspondientes a las Salidas no documentadas del periodo fiscal 2011. Lo que fue constatado por personal dependiente de la A.F.I.P. mediante la verificación N° 1.525.329" (del requerimiento de instrucción formulado el 28 de mayo de 2019 en autos FCB 8749/2019).*

**HECHO SEGUNDO:** *"Durante el ejercicio fiscal 2012, Plácido Enrique Humanes, en su carácter de Presidente la firma Bunge Argentina S.A. CUIT 30-70086991-8, habría disimulado la real situación patrimonial de la firma. Para ello, el nombrado habría empleado diversas facturas apócrifas destinadas a simular operaciones comerciales con las firmas Lemos, Lobestein y Asociados S.A. CUIT N° 30-71161088-6 y Porte SRL CUIT N° 30-71162265-5. Asimismo, con la finalidad de otorgarle mayor credibilidad a la maniobra, desde el año 2011 al 2013, desde la firma presidida por Humanes se habrían efectuado diversas ~~transferencias bancarias a las empresas mencionadas, sumas~~*

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

que eran inmediatamente retiradas de las cuentas bancarias de destino, quedando las mismas prácticamente sin saldo. Mediante tales maniobras, Humanes habría provocado un perjuicio fiscal que asciende a la suma de pesos dos millones novecientos ochenta y un mil quinientos doce con seis centavos (\$ 2.981.512,06) correspondientes a las Salidas no documentadas del periodo fiscal 2012. Lo que fue constatado por personal dependiente de la A.F.I.P. mediante la verificación N° 1.652.990" (hecho nominado primero del requerimiento de instrucción formulado el 10 de octubre de 2019 en autos FCB 37670/2019).

**HECHO TERCERO:** "Durante el ejercicio fiscal 2013, Plácido Enrique Humanes, en su carácter de Presidente la firma Bunge Argentina S.A. CUIT 30-70086991-8, habría disimulado la real situación patrimonial de la firma. Para ello, el nombrado habría empleado diversas facturas apócrifas destinadas a simular operaciones comerciales con las firmas Lemos, Lobestein y Asociados S.A. CUIT N° 30-71161088-6 y Porte SRL CUIT N° 30-71162265-5. Asimismo, con la finalidad de otorgarle mayor credibilidad a la maniobra, desde el año 2011 al 2013, desde la firma presidida por Humanes se habrían efectuado diversas transferencias bancarias a las empresas mencionadas, sumas que eran inmediatamente retiradas de las cuentas bancarias de destino, quedando las mismas prácticamente sin saldo. Mediante tales maniobras, Humanes habría provocado un perjuicio fiscal que asciende a la suma de pesos tres millones ciento treinta y siete mil setecientos once con noventa y un centavos (\$ 3.137.711 ,91) correspondientes a las Salidas no documentadas del periodo fiscal 2013. Lo que fue constatado por personal dependiente de la A.F.I.P. mediante la verificación N° 1.652.990" (hecho nominado





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

segundo del requerimiento de instrucción formulado el 10 de octubre de 2019 en autos FCB 37670/2019).

En síntesis, se atribuye al imputado Plácido Enrique Humanes, en su carácter de presidente del directorio de Bunge S.A., haber celebrado operaciones en el mercado de granos con proveedores apócrifos (un comisionista y un transportista), toda vez que aquellos sujetos presuntamente no poseían capacidad económica, financiera y/u operativa para realizar dichas operaciones, lo que habría implicado un ocultamiento del verdadero prestador del servicio. En este sentido, se cuestiona que los beneficiarios finales de las erogaciones hayan sido los proveedores declarados, pero no se desconoce la existencia de las operaciones y la necesidad y deducción del gasto efectuado por la empresa Bunge S.A.

Al respecto, el propio organismo recaudador señala que las contrataciones impugnadas *"fueron consideradas operaciones de simulación relativa; esto significa que no se encontraron elementos fehacientes que demuestren que la misma no existió, aunque sí pudo demostrarse que **no fueron realizadas por los sujetos que se individualizaban en las facturas**. En estos casos, si bien el gasto o el costo pueden deducirse frente al Impuesto a las Ganancias, **resulta aplicable el instituto de las Salidas no Documentadas en caso que lo que se facturen sean servicios** (...). Siendo esto así, los servicios facturados por los proveedores **PORTE S.R.L. (fletes) y LEMOS, LOBBESTEIN Y ASOCIADOS S.A. (comisiones)** se encuentran alcanzados por dichos impuestos; debido a que el resto de las operaciones que fueron observadas en la mencionada Orden, correspondían a la adquisición de granos y otro tipo de bienes ("Cuerpo Principal N° 2" de Bunge Argentina S.A. **O.I. N° 1.652.990, Informe Ley Penal Tributaria, fs. 270,***

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

remitidos *ad effectum videndi et probandi*; el destacado es del original).

Recuérdese que el art. 2 de la Ley 11.683 establece que la verdadera naturaleza del hecho imponible atiende a las relaciones económicas que efectivamente realicen los contribuyentes prescindiendo de las formas y estructuras jurídicas inadecuadas utilizadas por ellos a fin de determinar la situación económica real. Este principio se compadece con la finalidad del proceso penal en cuanto pretende arribar a la verdad real del acontecimiento pretérito que pudiera constituir un delito.

Entonces, si la operación efectivamente hubiera existido, como expresa la denuncia, deberá probarse el conocimiento del imputado de que quien vendía no era quien facturaba.

## **II. a. Sobre el dolo de la evasión**

Desde antiguo, al efectuar el análisis del aspecto subjetivo del tipo penal, he sostenido que la evasión fiscal exige para su configuración su realización mediante dolo directo, lo cual se traduce en el conocimiento y consiguiente intención de ejecución de la acción u omisión lesiva. Asimismo, es requisito que dicho saber e intención sean exteriorizados a través de declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño (por acción u omisión) con el fin específico de evadir el pago del tributo.

En este sentido me he expedido en múltiples precedentes, pudiendo señalar entre otros los autos: "RUDA, David, LAJE, Guillermo; PUJATO, Sebastián; FERRERO, Ana María; ASRIN, Alejandro; PANDO, Guillermo; BRAVO, Julián (TARJETA NARANJA S.A.) p.ss.aa Infr. Ley 24.769 (Expte. N° 42/2008), del 14/10/2009", en el cual expresé que "*... para*

~~que se configure el delito de evasión, el sujeto debe~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

*tener conciencia de que está utilizando un ardid o engaño que le produce al Fisco un perjuicio patrimonial por el hecho de no pagar lo que por ley corresponde".*

También sostuve que la forma en que está estructurado el delito de la evasión simple en la ley 24.769 -cuya estructura típica se ha mantenido esencialmente inalterada en las distintas modificaciones a la legislación penal tributaria-, no admite ni la culpa ni el dolo eventual, ya que estas formas son inconciliables con la idea de ardid para inducir a engaño y éste, a su vez, el perjuicio al Fisco. El dolo debe ser directo, esto es, la intención del autor de no pagar el tributo valiéndose de conductas o medios ardidosos produciendo al Fisco un perjuicio patrimonial.

En este orden, reconocida doctrina establece la exigencia del dolo directo respecto al aspecto subjetivo del tipo penal en cuestión al decir "*... nos hallamos frente a una figura dolosa que, en función de su característico requerimiento de ardid, solo admite el dolo directo*" (RIQUERT, Marcelo A. "Régimen Penal Tributario y Previsional. Ley 24.769 modificada por ley 26.735". Comentada. Anotada. 1ª ed. Hammurabi. Buenos Aires. 2012. Pág. 117").

Siguiendo la misma línea de análisis, se sostuvo que "*se trata indudablemente de un delito doloso, que solo puede cometerse con dolo directo. Ello surge con claridad de la propia redacción legal... la referencia a la malicia, sobre todo, descarta de plano que pueda cometerse con dolo eventual. La subjetividad del autor debe abarcar los elementos objetivos analizados previamente, entre los que se encuentra por supuesto la existencia y el monto del tributo evadido*" (Virgolini, Julio. Silvestroni, Mariano.



Derecho Penal Tributario. 1ª edición. Hammurabi. Buenos Aires. 2014. Pág. 191).

Finalmente, se ha dicho que *"el hecho punible se estructura a partir de un fraude, lo que genera trascendente repercusión en este ámbito, porque una de las funciones del fraude -ya se dijo- es señalar que no se llega a la evasión por vía de la culpa. También debe desecharse el dolo eventual puesto que, si por regla la figura es incompatible con esa forma del dolo cuando se estructura el tipo con un elemento subjetivo y, a nuestro juicio, el del art. 1º de la ley 24.769 lo contiene aunque de modo implícito, a partir del significado de lo que supone evadir, esto es, el sustraerse o evitar algo con maña o astucia, el dolo eventual no resulta admisible, debiendo por tanto afirmarse que la figura impone el dolo directo"* (SPINKA, Roberto E. "Derecho penal tributario y previsional". Editorial Astrea. 2007. Págs. 143 y 144).

A mayor abundamiento, idéntico criterio ha tenido la Sala III de la Cámara Federal de Casación Penal en autos *"Carrizo, Juan Pablo s/ recurso de casación - Reg. N° 1414/12 - 05/10/2012"*, al expresar que la figura penal *"... exige el dolo directo del autor, debiendo tener el fin específico de evadir el pago de tributos nacionales con el despliegue de los medios engañosos y ardidosos. No basta el dolo indirecto, ni el eventual. Menos aún la culpa, aunque se trate de alguno de los medios y maniobras maliciosas descriptos en el artículo 1º."*; y que *"la demostración del dolo incumbe en todos los casos a la acusación, a la cual no le será suficiente acreditar únicamente las declaraciones engañosas o los ocultamientos maliciosos, por ejemplo, si no demuestra también la intención de emplearlos a fin de evadir determinado*





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

*tributo exigible y que tal accionar se haya desencadenado con ese objetivo".*

Ahora bien, respecto de la tipicidad subjetiva en el caso de la figura especial agravada de evasión fiscal por el uso de facturas apócrifas (art. 2, inc. d), cabe señalar también que, *"a partir de la determinación de la voluntad de evasión (requisito que ya debe verificarse para tener por acreditado el aspecto subjetivo del tipo básico), parece imposible que quien obtenga -y también quien entregue- la factura no tenga conocimiento directo, cierto, sobre su falsedad. A su vez, el conocimiento de la falsedad de la factura utilizada -o entregada- revela la voluntad directa (intención) de realización del tipo objetivo"* (BORINSKY, Mariano H. - TURANO, Pablo N. - RODRÍGUEZ, Magdalena - SCHURJIN ALMENAR, Daniel, "Delitos Tributario y contra la Seguridad Social", Ed. Rubinzal-Culzoni, 1ª edición, Santa Fe, 2020, pág. 271).

### **II. b. Sobre la evasión al impuesto a las salidas no documentadas**

Si bien los agravios planteados por el acusador versan sobre la acreditación o no de la tipicidad subjetiva del delito de evasión, no puede soslayarse que, en este caso, se investiga la presunta evasión agravada al impuesto a las salidas no documentadas (Conf. art. 37, Ley de Impuesto a las Ganancias N° 20.628). Esta situación obliga a efectuar, en forma sucinta, algunas consideraciones preliminares que tendrán su impacto en la posterior valoración de la prueba del dolo, toda vez que responden a las implicancias penales de la naturaleza jurídica del impuesto a las salidas no documentadas.

En efecto, la especial naturaleza jurídica y caracteres esenciales de la figura de las "salidas no documentadas" ~~proyecta sus efectos sobre el ámbito penal~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

tributario. A propósito de ello, la defensa técnica -en su escrito de mejoramiento de fundamentos- endereza su crítica a la pretensión impugnativa sostenida por el Ministerio Público Fiscal, a la afectación del principio de personalidad de la pena y al “derecho penal de actos” respecto de la posibilidad o no de sancionar penalmente al que “realizó la erogación por la evasión cometida por un tercero”.

En definitiva, se señala que no resulta válido trasladar el dolo evasor de un tercero y hacerlo pesar sobre el aquí imputado, ya que, de esa manera, se estaría aplicando una presunción legal para efectuar una imputación penal.

El punto de partida para dar respuesta a estas manifestaciones, será establecer quién es el realizador del hecho imponible, toda vez que la doctrina de la CSJN ha concluido que la naturaleza jurídica de las “salidas no documentadas” es la de un tributo y no una sanción, que el responsable del pago del tributo es quien efectúa la erogación sin el respaldo documentario y que dicha responsabilidad es como responsable sustituto del verdadero beneficiario, siéndolo, en definitiva, a título propio.

Así lo sostuve recientemente, en los autos: “MUNICIPALIDAD DE LA CALERA Y OTROS S/INFRACCIÓN LEY 24.769” (Expte. FLP 48016/2019/CA1), al señalar que *“si bien el impuesto a las salidas no documentadas está incluido en la ley 20.628 de Impuesto a las Ganancias, es un tributo diferente con características propias”*. Además, señalé que: *“El art. 37 de la ley 20.628, vigente al momento de los hechos, establecía: “Cuando una erogación carezca de documentación y no se pruebe por otros medios que por su naturaleza ha debido ser efectuada para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas, no se*

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

*admitirá su deducción en el balance impositivo y además estará sujeta al pago de la tasa del 35% (treinta y cinco por ciento) que se considerará definitiva."*

*Para entender el tributo analizado es oportuno citar lo dicho por el Máximo Tribunal en autos 'Geigy', donde se sostuvo: '...lo que persigue el gravamen de que se trata es imponer una tasa máxima a quien efectúa erogaciones no documentadas; es decir que, ante la falta de individualización de los beneficiarios, a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto al rédito percibido, quien hace la erogación queda obligado a abonar sobre ella el tributo y debe hacerlo a título propio...' (conf. Fallos 275:83).*

*Si bien la jurisprudencia y la doctrina han esbozado distintas posturas acerca de este gravamen, debatiendo-entre otras cuestiones- si se trata de un impuesto a cargo del beneficiario no individualizado y que debe ser abonado por quien hizo la erogación, en carácter de sustituto; o si se trata de un gravamen a cargo directo de quien hizo el gasto; en nada modifica la conclusión a la que se arriba, de que el resolutorio apelado debe ser impugnado.*

*Ello así, toda vez que, reitero, se trata de un **tributo diferente** del Impuesto a las Ganancias -del cual la Municipalidad de La Calera se halla exenta del pago- y por ende, ya sea que se considere que debe abonarse en carácter de sustituto o se entienda que se debe a título propio, lo cierto es que la norma es clara en cuanto a que el obligado al pago es quien realizó la erogación carente de documentación.*

*Este tributo, establecido en el art. 37 de la ley 20.628, conforme lo ha sostenido la Corte Suprema en el precedente "Red Hotelera Iberoamericana S.A.", es ~~aplicable tanto a los pagos que carecen de documentación~~*

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

como también a aquellos en que los documentos respaldatorios no son válidos. En tal sentido, sostuvo que "...debe interpretarse que una salida de dinero carece de documentación -a los fines de esa norma- tanto cuando no hay documento alguno referente a ella, como en el supuesto en que si bien lo hay, el instrumento carece de aptitud para demostrar la causa de la erogación e individualizar -al tratarse de actos carentes de sinceridad- a su verdadero beneficiario."

Sostuvo la Corte en esa oportunidad que "al haberse realizado actos y emitida documentación carente de sinceridad, se ignora cuál ha sido la operación económica realmente realizada ..., y quiénes y en qué proporción han obtenido beneficios pecuniarios de ella" (Fallos 326:2987).

Así entonces, en caso de uso de facturas apócrifas, como las que se atribuye haber utilizado a la Municipalidad de la Calera, también deben ser consideradas salidas no documentadas, toda vez que son inválidas para acreditar el pago" (voto del suscripto en autos: "MUNICIPALIDAD DE LA CALERA Y OTROS S/INFRACCIÓN LEY 24.769", Expte. FLP 48016/2019/CA1, rta. 15 de diciembre de 2020).

En definitiva, la falta de documentación respaldatoria debe entenderse, conforme al criterio de la CSJN ("Red Hotelera Iberoamericana SA"), como la carencia de documentación (inexistencia de documento) y también, en el supuesto en que exista, pero el instrumento carezca de aptitud para demostrar la causa de la erogación e individualizar a su verdadero beneficiario (en este sentido: "Fernández, Alegría, Jorge" CNCP, Sala III, 31/5/06).





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

A tales fines, el instituto de las salidas no documentadas ha sido adoptado por el legislador para asegurar la íntegra percepción de la renta fiscal en una particular situación en la cual, ante la falta de individualización de los beneficiarios, a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto al rédito percibido, quien hace la erogación queda obligado a abonar sobre ella el tributo y debe hacerlo a título propio (Fallos 275:83).

En este sentido, la Cámara Nacional de Casación Penal en el fallo "Iglesias" ha señalado la naturaleza jurídica de las salidas no documentadas, con citas de precedentes de la CSJN, como un impuesto autónomo y distinto del impuesto a las ganancias, en sintonía con la interpretación que propiciara esta Sala de la Cámara Federal.

En consecuencia, en torno a su tratamiento penal, el impuesto a las salidas no documentadas es susceptible de dar origen al delito de evasión fiscal, como así también -en orden a su autonomía- corresponde tratar a los montos evadidos por este concepto y por impuesto a las ganancias "como imputaciones diferentes" (CNCP, Sala II, autos: "Iglesias, Saúl Osvaldo s/recurso de casación", Causa 7904, sentencia del 21/5/2008).

### **II. c. Sobre la prueba del dolo en el delito de evasión**

Habiendo explicitado los requerimientos típicos del delito en cuestión y delineado los hechos objeto del proceso, debo ponderar los elementos de convicción reunidos para así determinar el conocimiento que habría tenido el imputado Placido Enrique Humanes respecto de las circunstancias fácticas de la imputación.

Respecto del dolo en los delitos tributarios, nuestro Máximo Tribunal de Justicia de la Nación ha sostenido ~~reiteradamente, que "... no basta la mera comprobación de la~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

*situación objetiva en que se encuentra el agente de retención, sino que es menester la concurrencia del elemento subjetivo en virtud del principio fundamental de que sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible le puede ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente” (CSJN; Fallos 320:2271).*

Ahora bien, la prueba del dolo en el delito de evasión fiscal debe dirigirse a acreditar el conocimiento o no de las circunstancias esenciales del tipo penal pues *“no se necesita comprobar de manera especial el elemento volitivo, pues a quien conoce todas las circunstancias que hacen al hecho y a pesar de ello actúa, se le debe atribuir el hecho a título de dolo directo, como una decisión a favor de la realización de ese resultado”* (conf. Rudolphi y Hassemer, citados por Roxin, Claus, *“Acerca de la normativización del “dolus eventualis” y la doctrina del peligro de dolo”*, en BORINSKY, Mariano H. ob. cit., pág. 271).

Debo decir que, si bien en la mayoría de los casos de criminalidad económica empresarial se presenta dificultosa la acreditación del aspecto subjetivo del tipo mediante prueba directa, ello no obsta a que pueda recurrirse a datos objetivos a partir de los cuales se pueda inferir el estado intelectual requerido por la norma procesal.

Tradicionalmente se ha entendido que, para la prueba de los hechos psíquicos, el medio principal lo constituye la prueba de indicios *“...es decir, la aplicación por parte del juez de determinadas máximas de experiencia a hechos de naturaleza objetiva previamente probados”*.

En el caso de la “prueba del conocimiento”, la elección de un criterio teórico que permita determinar la ~~solución correcta exige analizar el contenido de las~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

denominadas “reglas de experiencia” y, de forma más precisa, de aquéllas que pueden denominarse “reglas de experiencia sobre el conocimiento ajeno”, que sirven para determinar, a partir de la concurrencia de ciertos datos externos, qué es lo que se representó una persona al momento de llevar a cabo una determinada conducta.

Sólo cuando el juez encuentre en dicha interacción una regla de experiencia de vigencia indiscutible según la cual, presupuestos ciertos datos objetivos, una persona por fuerza ha sido conocedora de determinados hechos, podrá atribuir correctamente dichos conocimientos al concreto acusado. (...) de tal modo que, cuando la conducta realizada por el sujeto se considere como forzosamente consciente desde el punto de vista de la interacción social, ésta deberá ser también la conclusión del juez (en este sentido, Ramón Ragués i Vallès, “Consideraciones sobre la prueba del dolo”, Revista de Estudios de la Justicia - Nº 4 - Año 2004).

La jurisprudencia federal ha sostenido que *“por regla general, el dolo debe acreditarse indirectamente, a través de la prueba de hechos objetivamente acaecidos que, por sus características permitan, razonablemente, aseverar que el sujeto que obró pensaba, al hacerlo, de tal o cual manera. En otras palabras, los hechos probados pueden ser indiciarios de dolo; el dolo debe presumirse en base a indicios varios, claros, precisos y concordantes”* (Cámara Federal de Apelaciones de Mendoza, Sala B, en autos: “Vilchez, Juan s/ av. infr. art. 292 y 296 del C.P., rta. el 09.05.2012).

A su vez, la valoración de la prueba indiciaria debe confrontarse a la versión defensiva de los hechos, en tanto que *“una vez colectados suficientes elementos probatorios*

~~que indiquen a determinado sujeto como autor del hecho~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

delictivo, es menester interrogar al mismo a los fines de que, dando su versión, explique las razones de la existencia de ese material de cargo, uno por uno. **Su discurso, cualquiera sea, servirá para integrar la interpretación de aquellas pruebas.** Tanto es así que, **si el imputado brinda explicaciones satisfactorias y que además se comprueban**, los elementos indiciarios existentes pierden su eficacia. La mala justificación se erige así como un complemento indiciario de los demás elementos de prueba" (JAUCHEN, Eduardo M. "Tratado de la Prueba en Materia Penal", Ed. Rubinzal-Culzoni, 1ª Edición, Santa Fe, año 2014, pág. 605 y siguientes; el destacado me pertenece).

En otras palabras, "la forma como el inculpado intenta explicar los hechos invocados en su contra, contribuye a su interpretación. Si da una explicación plausible, hace caer el indicio. Por el contrario, si da una explicación mala o contradictoria, refuerza el indicio permitiendo atribuir un sentido desfavorable al hecho sospechoso" (Francois Gorphe, "La apreciación judicial de las pruebas", Ed. La Ley, Bs. As., año 1967, pág. 356).

Respecto de la fortaleza de la conclusión inferencial, se ha expresado que "el grado de probabilidad estará dado por la convergencia de distintos indicios que permitan la inferencia de los motivos de sospecha (...). Del cúmulo de elementos indiciarios, **examinados lógicamente en su integralidad, conforme a la experiencia comúnmente reconocida**, debe desentrañarse la relación entre el imputado y el delito" (JAUCHEN, E.M., op. cit., pág. 607; el resaltado me pertenece).

En este contexto, es válido afirmar que "un indicio mal interpretado o deficientemente esclarecido deja ~~abierta la puerta para otra hipótesis diferente.~~ Por ello,

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

*solo podrá considerarse culpable el acusado cuando los elementos indiciarios, evaluados individualmente primero y luego en su conjunto, conduzcan a que, según el curso ordinario de las cosas, necesariamente así debe concluirse” (JAUCHEN, E.M., op. cit.).*

En el caso de autos, los elementos reunidos hasta el momento no alcanzan para realizar un juicio afirmativo o negativo de la imputación, en particular acerca de la intervención dolosa del imputado Humanes en las maniobras señaladas, resultando necesario previamente producir la prueba que permita dilucidar este extremo y pronunciarse luego en uno u otro sentido; por ende, entiendo que corresponde revocar las resoluciones apeladas y disponer la profundización de la investigación, aspecto sobre el que se volverá más adelante.

### **II. d. Sobre la prueba del dolo en las evasiones fiscales por operaciones en el mercado de granos**

El Ministerio Público Fiscal, al exponer sus agravios, consideró errónea la valoración de la prueba efectuada por el *a-quo*, toda vez que entiende suficientemente acreditado el conocimiento del imputado Humanes del carácter de apócrifos de las facturas respaldatorias de las operaciones concertadas.

Lo cierto es que, tanto acusador como defensa, en sus escritos, han esgrimido argumentos relativos a la posibilidad de la existencia o no de responsabilidad penal aun cuando se haya dado cumplimiento de los requisitos formales exigidos por la Administración fiscal para la operatoria comercial en el mercado de granos.

Sobre este punto me he pronunciado en reiteradas ocasiones, en criterio que mantengo, señalando la insuficiencia del mero cumplimiento de las obligaciones ~~fiscales formales o extrínsecas~~ para descartar la

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

existencia de responsabilidad penal, toda vez que la observancia de las formalidades se presenta tan solo como un indicio a favor del imputado que debe complementarse con la valoración de todo el cuadro conviccional para establecer la existencia o no de un obrar doloso en el autor lesivo de bienes jurídicos tuteladas por la norma penal tributaria.

Al respecto, en los autos: "LEGAJO DE APELACIÓN DE JALIL HNOS. SCC. - JALIL, Jorge - JALIL, Juan José - JALIL, Javier Antonio y otros en autos: JALIL HNOS. SSC. por infracción Ley 24.769" (Expte. FCB 53100001/2011/1/CA1), aplicable al caso *mutatis mutandi*, expresé que: "... de la verificación y fiscalización efectuada por el fisco y lo dictaminado en la pericia oficial contable realizada por el Cuerpo de Peritos Contadores de la CSJN obrante a fs. 311/314, se desprende con claridad y suficiencia conviccional la maniobra objetivamente observada por la sociedad comercial inspeccionada en cuanto computó en los periodos fiscalizados compras con proveedores carentes de capacidad económica o inexistentes, computando a su favor crédito fiscal, **pudiendo calificar el accionar como simulación de gastos o créditos fiscales sin contar con el pertinente respaldo documental; o bien, en otros términos podría afirmarse que estamos en presencia de una simulación parcial.** Por este motivo que el Organismo recaudador esgrime no haber ajustado la determinación del Impuesto a las Ganancias, habida cuenta de que, en palabras de la representante de la parte querellante, la operación de compra existió -no a quién se declaró- y el cereal luego se vendió. Empero, esta situación de aparente contradicción señalada por la defensa excede al objeto procesal de la presente, debiendo ventilarse ante las







## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

autoridades administrativas y judiciales que hubiere de corresponder.

Por su parte, la utilización de las facturas apócrifas, como medio comisivo integrante del ardid requerido por la figura de evasión fiscal para inducir a error al Fisco, requiere indudablemente la acreditación de dolo en la faz subjetiva del delito, es decir, los elementos cognitivos y volitivos que dirigen la conducta del autor.

Sobre este punto, entiendo que la figura enrostrada requiere la acreditación del dolo directo, el que se obtiene del conocimiento de la falsedad -ideológica o material- de la factura utilizada que revela, a su vez, la voluntad directa de la realización del tipo objetivo.

En el caso de autos, **la existencia del dolo se verifica al menos como probable al considerar especialmente las funciones que cumplían los encartados como administradores de la empresa del que se deriva su conocimiento de las operaciones concertadas y el tratamiento comercial con los proveedores denunciados como apócrifos.** Asimismo, **no resulta menos importante la magnitud del impuesto evadido y la reiteración de supuestas operaciones con los proveedores** que, según las constancias de autos, observaban significativas irregularidades que no podrían haber sido desconocidas por Jalil Hnos. S.C.C. que se dedica habitualmente y desde larga data a la actividad cerealera, tales como que carecían de establecimientos comerciales, que los domicilios y números telefónicos denunciados eran falsos, que no poseen empleados declarados, o bienes de significativa cuantía que hicieran presumir cierta solvencia en el mercado y capacidad económica para ~~responder frente a incumplimientos contractuales.~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

Asimismo, a mayor abundamiento, resulta válido destacar que **tres de los cuatro proveedores apócrifos se encontraban excluidos por incorrecta conducta fiscal del Registro Fiscal de Operadores de Granos al momento de operar, lo cual, razonablemente hubo de despertar una fundada sospecha acerca de la fiabilidad de efectuar transacciones con dichos proveedores.**

Adunado a las circunstancias apuntadas, debo poner de relieve la conducta comprobada mediante la circularización del circuito financiero. Así, se constata **la existencia de cheques del Banco Santander Río S.A. Suc. Río Tercero, emitidos al portador, endosados y cobrados por los imputados Juan José Jalil y Javier Jalil y, por supuesto, relacionados a las operaciones impugnadas (cfme. pericia oficial obrante a fs. 311/314). Este retorno del dinero es demostrativo del conocimiento e intención de utilizar facturas apócrifas para ocultar la realidad económica al fisco.**

No obstante ello, la defensa en un elogiable esfuerzo intenta justificar tal situación en la posibilidad de errores en la administración que deberían dispensarse, lo cual a mi entender no parece verosímil si se tienen en cuenta todos los elementos de prueba que, en su valoración sistémica y global, arrojan la probabilidad requerida en esta etapa. Cabe agregar a lo arriba expuesto, la valoración del circuito físico del cereal, es decir, la realidad material de las supuestas transacciones con los proveedores cuyas operaciones fueron impugnadas.

Resulta revelador las inconsistencias existentes respecto a la real intervención de los proveedores con los que Jalil Hnos. S.C.C. declara haber comercializado, de tal suerte que el cereal adquirido por los imputados Jalil ~~tendría una procedencia desconocida.~~ En efecto, los

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

**transportistas consignados en las cartas de porte que aportó Jalil Hnos. S.C.C. para probar el traslado del cereal desde el proveedor, negaron haber efectuado dichos traslados e incluso, en algunos casos, su vinculación con la empresa.**

**Es dable remarcar que los testimonios brindados en sede administrativas no constituyen el único elemento de cargo existente para acreditar la conducta delictiva inculpada y no pueden reputarse inválidos en el proceso penal, no obstante deberá la instrucción citarlos de comparendo a los fines recibirles declaración en sede judicial, inmersas en el contexto de las garantías procesales enmarcadas por los principios de verificación y refutación de la prueba y a los fines de que las partes cuenten -en los límites de la etapa procesal provisional y preparatoria en la que nos encontramos con la posibilidad de participar y observar dichos actos. Es preciso reiterar que el hecho delimitado por la instrucción se circunscribe a la mendacidad de las operaciones concertadas con los proveedores declarados, mediante el empleo de facturación apócrifa, debiendo acreditarse en esta sede el consiguiente dolo exigido en el aspecto subjetivo del delito de evasión fiscal en cuestión. Por ello, el cumplimiento de las formalidades extrínsecas de la facturación o documentación equivalente no resulta dirimente a los efectos de eximir su responsabilidad penal” (“LEGAJO DE APELACIÓN DE JALIL HNOS. SCC. - JALIL, Jorge - JALIL, Juan José - JALIL, Javier Antonio y otros en autos: JALIL HNOS. SSC. por infracción Ley 24.769”, Expte. FCB 53100001/2011/1/CA1, del 23 de abril de 2015; el destacado me pertenece).**

**En efecto, en forma inveterada esta Alzada ha propiciado la realización de un análisis integral y**

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

sistémico de los indicios para arribar al mérito incriminatorio o desincriminatorio respecto del ánimo que habría guiado la conducta del autor.

Así, por caso, en los autos: "EUSKA S.A. SOBRE INFRACCION LEY 24.769" (Expte. FCB/25380/2013/CA1), se ha señalado que: "... del detalle de operaciones de compra a estos proveedores puede advertirse que, dada la magnitud de las transacciones realizadas en el giro de la empresa Euska S.A. -las que en algunos casos superan la suma de quinientos mil pesos (\$500.000)- los imputados debieron conocer, fehacientemente, los extremos esenciales de los contratos de compraventa celebrados, máxime si, además, se repara en la naturaleza de los productos comercializados (fs. 149/152, Cuerpo N° 1 de pruebas).

En tal sentido, para la comercialización de granos no destinados a la siembra -en el caso soja y trigo-, el traslado y entrega de estos productos exige para ambas partes contratantes, además del cumplimiento de determinados requisitos formales de índole fiscal, que también éstas cuenten con una infraestructura y logística particular en función de la voluminosidad de los miles de kilos que suelen comercializarse por operatoria. Precisamente, la elección de contratar, o no, con un determinado proveedor no es una cuestión menor que deba ser considerada superficialmente. Contrariamente, existen una serie de circunstancias que el comprador debe conocer, fidedignamente, a la hora de perfeccionar este tipo de contratos.

Entonces, teniendo en cuenta la dinámica y características propias de los negocios celebrados por la empresa Euska S.A. con estos proveedores apócrifos, es que cabe afirmar que el comprador no pudo haber ignorado, no sólo la identidad de la persona del vendedor y su

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

*domicilio, sino también otras cuestiones relevantes su solvencia, su reputación, la calidad de los productos que ofrece e incluso la distancia en las que se encuentran los depósitos de los granos a los fines de evaluar la rentabilidad y factibilidad del negocio en cuestión.*

*En conclusión, estimo que los imputados no podían desconocer la improcedencia del crédito fiscal declarado, habida cuenta de que los proveedores con los que contrató la empresa Euska S.A. eran apócrifos; que la naturaleza de los negocios celebrados obliga a las partes a poseer determinada estructura y capacidad económica; y que la relevancia en la magnitud de los importes de dinero en las transacciones efectuadas exige conocer, al menos, la identidad de las personas contratantes; que la documentación presentada por la contribuyente -que avala dichas operaciones- exhibe un sinnúmero de irregularidades e inconsistencias sustanciales” (CFA de Córdoba, Sala B, en autos: “EUSKA S.A. SOBRE INFRACCION LEY 24.769”, Expte. FCB/25380/2013/CA1, rta. 8.05.2017).*

Como se advierte en los segmentos destacados, para la acreditación del conocimiento de la falsedad de los comprobantes apócrifos resulta necesario producir la prueba conducente a su dilucidación conforme los fines del proceso (art. 193, CPPN), resulte esta contraria o no a los intereses del imputado, tales como: pericia contable para definir, por ejemplo, *“la magnitud del impuesto evadido y la reiteración de supuestas operaciones con los proveedores”*, informes bancarios y registros de operaciones sospechosas para examinar la trazabilidad del circuito financiera de pagos, testimonios de las partes intervinientes en las operaciones -en particular, de los transportistas y/o los distintos camioneros existentes ~~conforme las cartas de porte, para determinar el circuito~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

físico del cereal-, documental y testimonial de los empleados de la empresa que dé cuenta de la existencia de mecanismos estandarizados de prevención del fraude fiscal y su cumplimiento, entre otras diligencias pertinentes y útiles según el caso.

En este sentido, debe mencionarse que, recientemente, mediante la Instrucción Interna 1/2017, AFIP definió pautas de trabajo para aquellos casos en los que se ha detectado la utilización de facturas apócrifas, fundadas en la experiencia recogida principalmente de la jurisprudencia, tendientes a que sus agentes se enfoquen en la detección de aquellas infracciones donde el error tenga reducidas posibilidades de ser alegado exitosamente por el contribuyente.

Sin perjuicio del alcance limitado de la instrucción de mención y su eficacia e importancia interna dentro de los procedimientos de AFIP-DGI, resulta ilustrativa de las circunstancias asumidas por el propio organismo recaudador como significativas para calificar, inicialmente y previo a formular denuncia penal, el conocimiento efectivo del contribuyente de la falsedad del comprobante o factura empleada para acreditar la operación económica.

Entre los elementos de juicio que, a criterio de la Administración, *"permitirán al área competente efectuar un adecuado encuadramiento infraccional o, en su caso, penal"*, se exponen: a) Respecto del Contribuyente: - mecanismos de control interno para evitar o mitigar el riesgo de recibir facturas apócrifas; - recaudos adoptados para conocer adecuadamente al sujeto que emitió/entregó la factura impugnada; - volumen de comprobantes apócrifos en relación con el universo total de operaciones genuinas efectuadas por el responsable en el período bajo fiscalización.

~~Multiplicidad de proveedores apócrifos, ya sea en el mismo~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

u otros rubros; - conocimiento del contribuyente del mercado en las distintas etapas de comercialización del producto de que se trate; - temperamento adoptado por la empresa respecto de sus empleados al conocer la existencia de una factura apócrifa, como así también para deslindar la responsabilidad en el tema; - inicio por parte del contribuyente de denuncia penal y/o acción civil alguna contra aquellos sujetos que entiende tuvieron participación y/o entregaron la factura apócrifa, requiriendo en su caso datos de radicación de la misma y copia de los escritos presentados.

Asimismo, b) Respecto de la operatoria: - frecuencia de operaciones con un mismo proveedor o intermediario y el lapso de comercialización, así como los montos de las operaciones realizadas con el mismo proveedor o intermediario; - en caso que el proveedor debiera estar inscripto en otro organismo que administre un registro que controle y/o regule la actividad en análisis (RUCA-MAGYP, SENASA, ENACOM) verificar la temporaneidad entre la celebración de la operación y la vigencia de la habilitación, matrícula o registro; - corroboración de la identidad de las direcciones de IP desde las cuales se efectuaron las facturas electrónicas, de haberse utilizado; - indagar en orden a los sujetos responsables en la estructura del negocio de la usuaria; - circuito financiero de las operaciones. Ahondar sobre la participación en el hecho de una institución financiera utilizada a efectos de desvirtuar el seguimiento formal del dinero.

En este esquema, en el caso de autos, los montos de las operaciones cuestionadas en relación con los montos totales de operaciones similares verificadas por la empresa aparecerían como ínfimos, ya que según denuncia la defensa

~~(fs. 81) representarían tan solo el 0,23% sobre la~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

facturación total de la empresa, extremo de interés que no ha sido corroborado por la Instrucción, debiendo producirse la prueba pericial solicitada por la defensa.

Del mismo modo, circunstancias tales como la cantidad de operaciones con comprobantes apócrifos versus los genuinos, el rédito, ganancia o beneficio que traería aparejada su realización, puesto que se presentaría como el móvil delictivo, la existencia o no de controles internos y protocolos de prevención del fraude fiscal que hubieran permitido documentar los distintos segmentos de contratación y supervisión (según la defensa, poseen protocolos estandarizados de actuación pues son exigidos por la Controlante y manifiesta que se habrían cumplido), la existencia de habilitación de los distintos organismos estatales encargados de la fiscalización de la comercialización y tributación, entre otros.

En este sentido, resulta de interés examinar si los camioneros contratados por la transportista cuestionada y consignados en las cartas de porte que aportó Bunge S.A. para probar el traslado del cereal, confirman o niegan haber efectuado dichos traslados y su vinculación con la empresa que presidía el aquí imputado.

En otro orden, no resulta un dato menor la circunstancia de que los proveedores impugnados, al momento de operar con Bunge S.A., se encontraban debidamente autorizados por la autoridad de control (AFIP-DGI) estando inscriptos en el Registro Fiscal de Operadores de Granos y, por contrapartida, no encontrarse informados en la Base eApoc y que los pagos se realizaron por vías bancarias.

En efecto, el magistrado instructor, expresó que *"... de las presentes actuaciones así como de la presentación efectuada por la defensa surge que la firma "Lemos", al momento de efectuar las operaciones con "Bunge", se*

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

encontraba inscripta en el Registro Fiscal de Operadores en la Compraventa de Granos y Legumbres como "Corredor" -fecha inclusión 28/03/2011- y que recién adquirió la condición de "Acopiador" el 13/04/2015, dándose cuenta así que las operaciones cuestionadas en la presente denuncia habrían sido efectuadas antes de la incorporación de la firma "Lemos" en dicho registro fiscal como "acopiador" -lo cual incluso consta en la documentación aportada por el fisco (véase a modo de ejemplo la fojas 05 del Cuerpo N° 15 "ANTECEDENTES DE INSOLVENCIA LEMOS, LOBBESTEIN Y ASOCIADOS S.A. N° 1") como así también que las mismas habrían sido efectuadas con anterioridad a su exclusión a dicho registro e inclusión en la base Apoc del fisco, incluso, varios años antes"

En idéntico criterio, esta Sala tiempo atrás sostuvo que: "... del cotejo de la prueba agregada al expediente, que Bunge Argentina SA al momento de operar con los proveedores, estos estaban inscriptos en el Registro Fiscal de operadores de Granos habilitados a tal efecto, como así también surge que los pagos se materializaban mediante depósitos en las cuentas bancarias que la propia AFIP autorizaba a cada uno de los contribuyentes para operar. Asimismo, de la prueba acompañada (publicaciones del Boletín Oficial) surgen las fechas en la que fueron excluidos los contribuyentes "apócrifos" del registro de granos y cereales; con lo que no se ha podido acreditar que los prevenidos hayan desplegado conductas ardidasas o engañosas para defraudar al Fisco. En este sentido, resulta de interés examinar si los camioneros contratados por la transportista cuestionada y consignados en las cartas de porte que aportó Bunge S.A. para probar el traslado del cereal, confirma o niega haber efectuado ~~dichos traslados y su vinculación con la empresa que~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

*presidia el aquí imputado"* (CFA de Córdoba, Sala "B", en autos: "LEGAJO DE APELACION EN AUTOS: BUNGE ARGENTINA S.A.- PADILLA, RAUL ALFREDO- COMPARINI, LUIS ANGEL por Infracción Ley 24.769" (Expte. FCB53020021/2011/1/CA1)", rta. el 7.11.2014).

Es dable expresar, al respecto, que mediante la Instrucción General N° 748/2005 (DI PYNF), la AFIP dispuso la implementación de una nueva aplicación informática denominada eApoc, con motivo de la necesidad de establecer pautas y procedimientos para la detección y registro de nuevos sujetos caracterizados como "apócrifos", "usinas" o "contribuyentes sin capacidad económica y/o financiera".

Desde esta perspectiva, la inclusión del contribuyente en la base de datos eApoc produce tan solo el efecto de *advertir* a todos aquellos que contratan con él que quedarán obligados a acreditar la veracidad de sus operaciones por otros medios de prueba, distintas a las facturas emitidas (conf. art. 33 bis y 34 de la ley 11.683).

Sin embargo, dicha base de datos es un *registro abierto al público en general* al cual se accede para constatar los datos de las empresas con las cuales se está negociando (Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, Sala B, en autos: "Barros, Nelson Bartolo c/AFIP-DGI - AMPARO LEY 16.986" (Expte. N° 22844/2014, año 2016).

Por lo expuesto, se advierte que el mentado registro tiene carácter meramente informativo y/o consultivo. Sin perjuicio de la discusión sobre la legalidad del registro en cuestión -que, por otra parte, no es motivo de esta intervención-, lo cierto es que la consulta a dicho registro hace a la mínima diligencia a observar por cualquier hombre de negocios en la práctica habitual de la operatoria mercantil.





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

En definitiva, la contratación con una empresa incluida en la base Apoc -registro de acceso público vía web- **importa un indicio de presunción *iuris tantum* sobre la falta de veracidad de la operación celebrada o de la real existencia del contratante.**

Sin embargo, ello no habilita a aseverar la presunción inversa, tal como lo alega la defensa, mediante el argumento a contrario. En síntesis, si un contribuyente se encuentra incluido en la base eApoc se presume su carácter de apócrifo, pero dicha presunción no opera en sentido opuesto.

De esta forma, la comprobación de la condición dentro del registro de la empresa con la cual se pretende contratar no supera la razonable y normal conducta que debe verificar cualquier contribuyente. Más aun en casos como el aquí investigado, cuyos volúmenes de mercaderías y montos dinerarios de las operaciones resultan altamente significativos, dentro de un sector de fuerte volatilidad económico y financiero.

En este sentido y en cuanto resulte aplicable, vale recordar la interpretación seguida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el fallo "ADM Argentina S.A. c/DGI" (10.03.2015). El máximo Tribunal consideró inaplicable la doctrina sentada en autos: "Bildown" (Fallos 334:1854), toda vez que allí se analizó tan solo el cumplimiento de requisitos y formalidades extrínsecas de la facturación o documentación equivalente, sin encontrarse cuestionada la veracidad de las operaciones.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación expresó que "las razones expresadas en el memorial no son suficientes (...), pues sus críticas se reducen a la reiteración de planteos formulados en piezas precedentes ante las ~~instancias anteriores y no aportan elementos de convicción~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

para desvirtuar lo decidido, en especial, **en lo referente a la ausencia de capacidad operativa, comercial y financiera de los proveedores impugnados para vender a la actora los bienes facturados, y la ausencia de demostración** por la accionante, en las indicadas circunstancias, de la efectiva realización de las operaciones en cuestión".

En suma, del "Cuerpo Principal N° 2" de Bunge Argentina S.A. O.I. N° 1.652.990, en particular, del informe ley penal tributaria obrante a fs. 269/276, como así también del Informe Final de Inspección que tuve a la vista, se desprende que se impugnaron operaciones que la firma Bunge S.A. realizó con proveedores que se encuentran incluidos en la base de contribuyentes apócrifos.

Ello obliga a indagar si, a lo largo de la presente investigación, se reunió evidencia, **de cargo o descargo**, respecto del conocimiento del autor de la apocrificidad de los contribuyentes observados, principalmente prueba indiciaria que es la prevalente en este tipo de operaciones y supuestos delictivos.

En este sentido, entiendo razonables las medidas probatorias propuestas por la defensa técnica a fin de conformar un escenario al menos indiciario o presuncional que permita aseverar o descartar la imputación penal que se sigue, que se recuerda se asienta en la atribución de responsabilidad por la actuación dolosa del sujeto activo, sin perjuicio de la acreditación objetiva de la apocrificidad o no de los proveedores.

Por otra parte, si bien la base de datos de contribuyentes apócrifos de AFIP-DGI, en el marco del proceso penal no es definitiva ni conclusiva respecto de la legalidad o ilegalidad encubierta de las conductas, también es cierto que configura un elemento indiciario que ~~debe ser valorado conjuntamente con el resto del material~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

convictivo reunido, cuya obligación está en cabeza del acusador.

En efecto, la propia Administración en su Informe Ley Penal Tributaria refiere *"en cuanto al alcance que tiene dicha **inclusión a la base e-Apoc**, es menester manifestar que la creación de la misma obedece a la necesidad de establecer pautas y procedimientos para la detección y registro de sujetos caracterizados como apócrifos, unificando toda la información actualizable y explotable para consulta de los contribuyentes, resultado ser además, un medio de protección para aquellos que obran de buena fe, y tienen así la posibilidad de chequear los sujetos con quienes se relacionan comercialmente"* (el resaltado me pertenece; fs. 270 de Cuerpo Principal N° 2).

### **III.- Sobre la posición exculpatória y la proposición defensiva de diligencias probatorias útiles y pertinentes.**

En primer lugar, debo manifestar que el sistema de la libertad probatoria adoptado por nuestro sistema procesal, impide en el caso negar valor probatorio a probanzas obtenidas en el marco de legalidad de un procedimiento administrativo reglado, tal como el proceso determinativo de deuda tributaria al que fue sometida la contribuyente Bunge Argentina S.A. Así, los elementos de juicio allí obtenidos resultan idóneos y pertinentes para fundar el convencimiento respecto de la determinación de los hechos (conf. art. 206, CPPN).

En este punto, no debe olvidarse que el proceso penal tiene por fin inmediato el descubrimiento de la verdad objetiva o histórica, para lo cual rige en forma amplia el conocido principio de libertad probatoria: *"todo se puede probar y por cualquier medio, excepto las limitaciones del sistema jurídico general. Cualquiera puede ser el medio para demostrar el objeto de prueba, ajustándose al*

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

*procedimiento probatorio que más se adecue a su naturaleza y extensión"* (CSJN, 26.11.2002, Fallos: 325:3118).

Al respecto, reconocida doctrina ha sostenido que la búsqueda de la verdad real, objetivo primordial del proceso, justifica esta norma (art. 206, CPPN), según se dice en la Exposición de Motivos. Ello, con base en la doctrina de que "el cuerpo del delito puede comprobarse por todos los medios (lícitos) de prueba" [CS-Fallos, 183:216] ("Código Procesal Penal de la Nación. Análisis doctrinal y jurisprudencial" Comentado por Guillermo Rafael Navarro y Roberto Raúl Daray, 4ª edición, Buenos Aires, Hammurabi, T. II, 2010, pág. 187).

El derecho de defensa en juicio, parte esencial del debido proceso legal reconocido y consagrado en el art. 18 de la Constitución Nacional, se integra con el derecho a ser informado y asistido, como a disponer de los medios apropiados para ejercerla adecuada y efectivamente. Inmanente a estos postulados se encuentra el derecho a la iniciativa del imputado en la búsqueda y aporte de elementos de prueba, que implica el ejercicio del *derecho a la prueba en contrario* como una posibilidad tendiente a destruir las imputaciones formuladas, derivada del principio de igualdad de armas o equilibrio entre partes que debe imperar en el proceso penal en un Estado liberal y democrático de Derecho (art. 18 y 75 inc. 22 de la CN, arts. 8.2. CADH y 14.3 PIDCyP).

En forma correlativa y reglamentaria, el ordenamiento adjetivo regula expresamente el derecho del imputado de presentarse "*aclarando los hechos e indicando las pruebas que, a su juicio, puedan ser útiles*" (art. 73, CPPN). Ahora bien, aun cuando durante la instrucción penal no pueda hablarse de un juicio contradictorio pleno, ello no implica un relajamiento de las garantías y derechos derivados de la calidad de imputado, en el sentido de que pueda, por sí y a

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

través de sus representantes técnicos, intervenir, alegar, replicar, fiscalizar los actos del juez y las partes contrarias, y también proponer diligencias probatorias que resulten pertinentes y útiles conforme los fines del proceso.

Por todo lo expuesto, se advierte la necesidad de producir la prueba sugerida por la defensa, en resguardo del imperativo de objetividad y lealtad procesal, que permita dilucidar los hechos del proceso, en particular, la existencia o no del ánimo doloso del imputado en las conductas enrostradas.

En este sentido, el señor Juez Federal de Villa María podrá evaluar la necesidad o no de reasumir la dirección de la investigación, habida cuenta de su condición de director del proceso y garante del ejercicio efectivo del derecho de defensa en juicio y el debido procesal legal, en aras a descubrir la verdad real y objetiva que permita, en su caso, la aplicación de la ley penal.

En este orden, se estima conveniente que la Instrucción solicite *ad effectum videndi et probandi* el expediente administrativo que se sustancia con motivo de las operaciones cuestionadas, y proceda a analizar las constancias allí incorporadas para determinar si la actuación de Bunge SA fue ajustada a derecho, o bien, si fue negligente o dolosa, para así determinar en definitiva la situación procesal del imputado en esta causa penal.

Vale aclarar que lo expuesto no implica consentir el argumento defensivo de la ajenidad a los hechos de Humanes en virtud del principio empresarial de división de trabajo, sino que, por el contrario, la delegación de facultades y funciones de los directores en cuadros medios y bajos de gestión y ejecución de las tareas empresariales no excluye ~~la responsabilidad penal por omisión de~~ los directivos que

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

conservan las facultades de actuación, vigilancia y control. Tampoco excluye, por cierto, la responsabilidad individual de los delegados emergente de su intervención personal en la concreción del resultado.

Con ello se quiere significar que el deber de supervisión en el ámbito de deberes especiales excluye la posibilidad de delegación total de la posición de garante y, por ende y en caso de verificarse la concurrencia de los elementos de las distintas categorías del delito, da lugar a la atribución del resultado y de la responsabilidad por la omisión penalmente relevante.

Ciertamente, desde el momento de aceptar un cargo en los cuadros directivos o en la administración, salvo engaño o violencia, situación que no se verifica en autos, el individuo sabe que está obligado legalmente a cumplir todas las obligaciones que pesan sobre la sociedad y que no hacerlo, le acarreará responsabilidad individual por los daños que cause con su acto u omisión (en este sentido, Carolina Robiglio, "La autoría en los delitos tributarios", 1ª ed. - Buenos Aires, Ad-Hoc, 2004, pág. 115).

En este punto, cabe puntualizar que *"no es admisible, pero tampoco creíble, que las personas emprendan actividades potencialmente generadoras de riesgos, sin interiorizarse primero de cuáles son las conductas que se espera de ellos en el desempeño de tales negocios y cuáles son las posteriores consecuencias por su incumplimiento. Luego, es razonable afirmar que cada persona que realiza determinadas actividades, realmente sabe cuáles son los deberes y está en condiciones de motivarse en las normas y dirigir sus acciones de acuerdo a ellas"* (Carolina Robiglio, ob. cit., pág. 136).

Finalmente, cabe señalar que la hipótesis delictiva ~~sostenida en su crítica por el Ministerio Público Fiscal,~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

en orden a la existencia de connivencia con los proveedores de servicios presuntamente apócrifos toda vez que Bunge recibiría retornos dinerarios a partir de las operaciones cuestionadas, merece ser investigada para determinar su efectiva existencia e individualizar a quienes hubieran intervenido.

Al respecto, luce particularmente llamativo, tal como lo sostiene la parte acusadora, que luego de efectuadas las transferencias informadas, estas eran extraídas en efectivo casi inmediatamente después de acreditadas, lo que pudo permitir a quienes operaban estas cuentas, distribuir el dinero entre la firma que realmente había efectuado la operación comercial y generar los retornos a la firma contratante del servicio, de manera que no quedara registro de las operaciones posteriores a la extracción del dinero en efectivo.

Es dable sostener, al menos como hipótesis, aun cuando no representen montos de operaciones significativas para la empresa, la existencia de personas individuales interesadas en compartir el dinero de impuestos, o un porcentaje de ellos, dejados de percibir por el Fisco por su omisión de ingreso por los proveedores reales que se mantuvieron ocultos y en la clandestinidad; reitero, este extremo debe ser materia de investigación y prueba.

Es que la existencia de facturación apócrifa, como comprobante de las operaciones celebradas, se justifica en cuanto intenta fingir una operación que no existió o bien, habiendo existido, el emisor no es quien la realizó. Así, el propósito es lograr una reducción de la carga fiscal.

De los términos de la denuncia, cuya hipótesis no ha podido ser corroborada o desechada por la escasa actividad probatoria desplegada, surgiría la existencia de ~~operaciones reales de transporte e intermediación comercial~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

sin la documentación idónea. Por su parte, la defensa afirma que sus pupilos procesales no falsearon datos de las declaraciones juradas y no utilizaron facturas apócrifas con conocimiento de ello, habiendo celebrado las operaciones tomando los recaudos reglamentarios con proveedores que, a la fecha de la materialización de las operaciones, no se encontraban incluidos en la base eApoc del organismo fiscal.

En suma, ponderando el material convictivo incorporado a los fines de sopesar el compromiso procesal del encausado en orden a la imputación que pesa en su contra, a la luz de las reglas de la sana crítica racional, se vislumbra la escasez de actividad investigativa que permita reconstruir los extremos jurídico-penales relevantes de los hechos, resultando prematuro -en el caso de autos- el dictado de resolución de mérito.

En otras palabras, ante el auto de mérito dictado con base exclusiva en los elementos de convicción incorporados por la AFIP-DGI, sin que se haya producido prueba dirimente en sede judicial que corrobore sus conclusiones acerca de las conductas endilgadas, en particular sobre el aspecto subjetivo de los delitos enrostrados, resulta prudente disponer su revocación, debiendo intensificarse la investigación.

Por último, vale aclarar que la presente resolución, en función de los agravios expuestos, versa exclusivamente en la acreditación o no del aspecto subjetivo de la figura penal en cuestión, lo cual no implica pronunciamiento alguno respecto de los extremos objetivos, en particular, el efectivo carácter de apócrifos de los proveedores impugnados, en clave de responsabilidad penal.

En virtud de lo expuesto, corresponde a mi criterio, ~~revocar las resoluciones dictadas con 19 de diciembre de~~

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B  
FCB 8749/2019/CA1

2019 y 14 de septiembre de 2020 por el Juzgado Federal de Villa María, en cuanto dispuso la falta de mérito del imputado por el delito calificado provisionalmente como evasión al impuesto a las salidas no documentadas agravada por el uso de facturas apócrifas -tres hechos en concurso real-, debiendo el juez de primera instancia profundizar la instrucción de la presente causa de acuerdo al marco normativo descripto en los párrafos precedentes, colectando evidencias suficientes para resolver la situación procesal del imputado, en los términos del art. 306, 309 o 334 del CPPN, según por derecho corresponda.

**La señora Jueza de Cámara Dra. Liliana Navarro, dijo:**

En razón de compartir los fundamentos y solución dada por el señor Juez de Cámara, doctor Abel G. Sánchez Torres, voto en igual sentido. Así voto.

Por todo lo expuesto;

**SE RESUELVE:**

**I.- REVOCAR** las resoluciones dictadas con fecha 19 de diciembre de 2019 y 14 de septiembre de 2020 por el Juzgado Federal de Villa María, en cuanto dispuso la **FALTA DE MÉRITO** del imputado **PLÁCIDO ENRIQUE HUMANES** (DNI N° 13.488.868), en orden a la comisión del delito de evasión al impuesto a las salidas no documentadas agravada por el uso de facturas apócrifas -tres hechos en concurso real-, debiendo proseguir y profundizar la investigación según su estado y conforme los lineamientos trazados en la presente resolución (conf. arts. 45 y 55 del Código Penal, 2 inc. d) y 13 del Régimen Penal Tributario conf. Ley 27.430 y art. 309 del CPPN).

**II.- Sin costas** (arts. 530 y 531, CPPN).

---

Fecha de firma: 01/06/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33342861#286864144#20210601134550171

**III.-** Regístrese y hágase saber. Cumplimentado,  
publíquese y bajen.

ABEL G. SÁNCHEZ TORRES  
Juez de Cámara

LILIANA NAVARRO  
Jueza de Cámara

CELINA LAJE  
Secretaria de Cámara

---

*Fecha de firma: 01/06/2021*

*Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CAMARA*

*Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZA DE CAMARA*

*Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara*



#33342861#286864144#20210601134550171