



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B

///doba, 17 de noviembre de dos mil quince.-

Y VISTOS:

Estos autos caratulados "**MAGGI, OMAR ALFENIO S/ SIMULACION DOLOSA DE PAGO**", (Expte. 42000941/2011/CA1)", venidos a conocimiento de la Sala "B" de este Tribunal, en virtud del recurso de apelación interpuesto por el Señor Fiscal de San Francisco, Dr. Luis María Viaut, en contra de la resolución dictada con fecha 10/06/2015 por el Juzgado Federal de Bell Ville, en cuanto dispuso: "**I.-Sobreseer a Omar Alfenio MAGGI, de condiciones personales relacionadas supra, en razón de que el hecho investigado no encuadra en una figura penal, (art. 336, inc. 3º del Código Procesal Penal de la Nación), con declaración de que la formación de la presente causa no afecta el buen nombre y honor del que hubiere gozado.- II.-Regular los honorarios profesionales del Cr. Juan Pablo LEDESMA, en la suma de seis mil pesos (\$ 6.000).- III.-Regístrese y hágase saber**".

Y CONSIDERANDO:

I.- Arriban a conocimiento de esta Alzada los autos de referencia en virtud del recurso de apelación interpuesto por el Fiscal Federal de San Francisco (fs. 243/248), en contra de la resolución que dispuso dictar el sobreseimiento del imputado **Omar Alfenio MAGGI** en razón de que el hecho investigado no encuadra en una figura penal, conforme puede leerse en la parte dispositiva que fuera transcripta *ut-supra*.

II.- A fs. 3/31 vta. obra denuncia de la División Jurídica de la Dirección Regional de AFIP-DGI en contra de Omar Alfenio MAGGI por los delitos de Evasión Tributaria

Simple del Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 2005 (\$173.388,94) y 2006 (\$362.855,05) y Simulación Dolosa de Pago (Arts. 1 y 11 de la ley 24.769, respectivamente).

Las maniobras habrían consistido en haber declarado crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondientes a los periodos 01/2006, 02/2006 y 04 a 08/2006 mediante su compensación con saldos a su favor de libre disponibilidad de IVA obtenidos a través de la registración de facturas de compra apócrifas. Como resultado de las supuestas maniobras desplegadas por Maggi, el perjuicio causado al Estado Nacional ascendería a la suma de \$6.863,13 (Enero de 2006); \$2.812,53 (febrero de 2006); \$5.118,30 (Abril de 2006); \$3.764,25 (Mayo de 2006); \$3.452,77 (Junio de 2006); \$1.506,54 (Julio de 2006) y \$1.261,60 (Agosto de 2006).

Los proveedores apócrifos señalados son: 1) Impofinan S.A., 2) Agro Productos Pampeanas S.A., 3) Eclipse Cereales S.R.L., 4) Agrícola Federal Matute S.A., 5) Agro Santa Isabel S.R.L., 6) Cereales Chiqui S.R.L., 7) Agrícola Flores del Oeste S.A., 8) La Pampeana Cereales S.R.L., 9) Castellano Walter, 10) Cereales La Palmera S.R.L., 11) Tecnificación Agrícola S.R.L. y 12) Argenplay S.A.

La AFIP señala en su denuncia que el Juez debía investigar la participación efectiva del imputado Omar Alfenio MAGGI -en los términos de los arts. 1 y 11 de la Ley 24.769-, es decir, si el contribuyente mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B

cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, haya evadido total o parcialmente el pago de tributos al fisco y/o si el mismo contribuyente mediante registraciones o comprobantes falsos o cualquier otro ardid o engaño, haya simulado el pago total o parcial de obligaciones tributarias o de recursos de la seguridad social.

Con fecha 08/02/2012 (fs. 35/36), la Fiscalía Federal de San Francisco requirió instrucción en contra del responsable Omar Alfenio MAGGI por el delito de Simulación Dolosa de Pago, siete (7) hechos en concurso real (art. 55 del C.P.). Asimismo, solicitó la desestimación de las actuaciones en relación al delito de evasión simple previsto en el art. 1 de la Ley 24.769, en virtud de haberse modificado la condición objetiva de punibilidad mediante la Ley 26.735, la cual elevó el monto mínimo al tributo no ingresado de \$100.000 a \$400.000, razón por la cual resulta aplicable la nueva norma y en virtud del art. 2 del Código Penal, corresponde la aplicación de la Ley Penal más benigna en favor del imputado. Es decir, que los montos evadidos por el contribuyente no alcanzan la condición objetiva de punibilidad establecida por el art. 1 de la ley 26.735.

III.- El señor Juez Federal Subrogante, en ocasión de resolver la situación procesal del prevenido, consideró que no fue acreditado en grado de probabilidad los extremos objetivos y subjetivos de la imputación en relación al imputado Maggi, y entendió existentes suficientes elementos de descargo para sostener con certeza

apodíctica que el encartado no participó en los hechos delictivos endilgados.

Para llegar a tal conclusión, efectúo una reseña de las actuaciones ponderando que se inició la investigación con motivo de la denuncia formulada por la AFIP por la supuesta comisión de los delitos previstos en los arts. 1 y 11 de la Ley 24.769 -observados en los ejercicios fiscales 2005 y 2006- cometidos aparentemente por el imputado Omar Alfenio Maggi, en su carácter de contribuyente de ganancias e IVA.

Radicada la denuncia en sede del Ministerio Público Fiscal, el Agente Fiscal promovió acción penal, requiriendo instrucción a fs. 35/36 de autos. Recibida que fuera por el señor Juez Federal, dispuso la comparecencia del nombrado a los fines de receptársele declaración indagatoria, la que luce a fs. 42.

El encartado Omar Alfenio Maggi se abstuvo a declarar.

Seguidamente, a fs. 48/63 surge la contestación de oficio por parte de la AFIP, mediante el cual se informó un detalle de las facturas de compras apócrifas utilizadas por el encartado Maggi para simular la exigencia de saldos de libre disponibilidad a su favor, como así también la identificación de cada uno de los proveedores que las habrían emitido.

A fs. 65, mediante auto declaratorio 42/2012, el Juez Federal de Bell Ville resolvió desestimar parcialmente la denuncia de la AFIP, respecto al delito de Evasión Simple (art. 1, ley 24.769 Modif. por ley 26.735) por los



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B

ejercicios fiscales 2005 y 2006, específicamente en lo relativo al Impuesto al Valor Agregado.

Conforme surge de fs. 78/93, compareció el abogado defensor del imputado Maggi, solicitando el sobreseimiento de su defendido en virtud de encontrarse ausentes los elementos objetivo y subjetivo del tipo penal imputado, ofreciendo prueba y efectuando reservas legales.

En el marco de la causa, se realizó una pericia contable (fs. 212/224) de la cual surge que el contribuyente cuenta con la correspondiente documentación de respaldo de las operaciones comerciales (facturas de compras, certificados de depósitos de cereales, liquidaciones de pago y constancias de depósitos bancarios o transferencias realizadas), que también existe la documentación que respalda la habilitación impositiva de cada proveedor, que el contribuyente corroboró que los proveedores se encontraban inscriptos ante AFIP y ante el Registro de Operadores de Granos, que el encartado si ha cumplimentado sus obligaciones fiscales (conforme documentación y anexos peritados) y que la documentación respaldatoria acredita que todos los pagos han sido mediante transferencias bancarias conforme lo previsto en las normativas vigentes.

Luego de citar doctrina y jurisprudencia referente al caso, el Juez Federal de Primera Instancia llega a la conclusión de que la Fiscalía Federal de San Francisco no impugnó ni cuestionó en ningún punto la pericia contable cuando la misma le fue notificada conforme a derecho.

Fecha de firma: 17/11/2015

Firmado por: LUIS ROBERTO RUEDA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: ABEL G. SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CÁMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CAROLINA PRADO, SECRETARIA DE CÁMARA

Asimismo, el fallo establece que el comportamiento por parte del encartado no fue fraudulento, ni existió dolo directo de su parte, ni efectuó maniobra engañosa o ardidosa alguna con el objetivo de hacer creer al fisco que canceló una obligación cuando en realidad no lo hizo. Por ello, el juzgador entiende que su accionar es atípico y por ello corresponde dictar el sobreseimiento del Sr. Omar Alfenio Maggi en razón de que el hecho investigado no encuadra en una figura penal.

IV.- El Sr. Fiscal de la ciudad de San Francisco dedujo en tiempo y forma recurso de apelación, delimitando sus agravios a la errónea interpretación de la conducta prescripta en el art. 11 de la Ley 26.735, alegando que el contribuyente aumentó ilegítimamente su crédito fiscal en base a la registración de facturas de compra apócrifas y fue mediante esos créditos fiscales que simuló pagar las obligaciones tributarias que se le imputaron en autos.

V.- Radicados los autos en esta Alzada y previa integración del Tribunal, en la oportunidad procesal prevista por el art. 454 del C.P.P.N., el Fiscal General ante la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, informó por escrito (fs. 271/272), ampliando los argumentos proferidos por el Fiscal Federal de San Francisco al interponer su respectivo recurso, y a cuyos fundamentos se remite en honor a la brevedad.

VI.- Sentadas así y reseñadas en los precedentes párrafos las posturas asumidas por las partes, corresponde introducirse propiamente en el tratamiento del recurso articulado. A tal efecto, se sigue el orden de



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B

votación establecido, según el cual corresponde expedirse en primer lugar al doctor Abel G. Sánchez Torres, en segundo término al doctor Luis Roberto Rueda y por último a la doctora Liliana Navarro.

El señor Juez de Cámara doctor Abel G. Sánchez Torres dijo:

Llegados estos autos a despacho para resolver, debe este Juzgador ponderar el material convictivo incorporado a los fines de analizar 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, 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.”)

Previo a ingresar al tratamiento de los agravios deducidos por el Ministerio Público Fiscal, entiendo oportuno efectuar algunas consideraciones acerca del estadio procesal por el que transita la presente causa, particularmente, sobre el alcance que, en el ordenamiento procesal vigente, corresponde asignarle al auto de sobreseimiento tal como está previsto en artículo 306 del Código Procesal Penal de la Nación.

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 (artículo 336 del CPPN). (El subrayado me pertenece)¹.

Efectuadas las consideraciones precedentes, corresponde me avoque al análisis de los concretos motivos de agravio expuestos, conforme la jurisdicción habilitada en esta Instancia, debiendo examinar los hechos (premisa menor) y derecho (premisa mayor) en pugna, para determinar mediante el método deductivo forense, los extremos objetivos y subjetivos de la imputación.

I.- El art. 11 de la ley 24.769 (Modif. ley 26.735), establece que *“Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el que mediante registraciones o comprobantes falsos o cualquier otro ardid o engaño, simulare el pago total o parcial de obligaciones tributarias o de recursos de la seguridad social nacional, provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, o derivadas de la aplicación de sanciones pecuniarias, sean obligaciones propias o de terceros.”*

El Fiscal Federal de San Francisco, al exponer sus agravios, consideró que la sentencia dictada por el *a-quo* implicó un apartamiento de la normativa vigente y de la solución que se debe adoptar con arreglo a las circunstancias de la causa.

A criterio del fiscal, nada tiene que ver la evasión cuando la sentencia establece que la simulación tiene como objetivo evadir el pago total o parcial de

¹ CAFFERATA NORES. “La Prueba en el Proceso Penal”. Editorial Depalma. Buenos Aires. 1994.



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B

tributos o aportes mediante el despliegue de la conducta del encartado. Es decir, el hecho de que no haya existido evasión, no implica que no hayan existido una o varias simulaciones dolosas de pago.

El fiscal expone brevemente los hechos, manifestando que se desestimó parcialmente la denuncia de la AFIP en lo que respecta a la evasión del IVA para los períodos 2005/2006, por no alcanzar el límite impuesto por el art. 1 de la ley 24.769 (Modif. por ley 26.735) como condición objetiva de punibilidad, y se mantuvo en pie la imputación por la presunta simulación dolosa de pago.

Agrega el fiscal que el tipo penal cuestionado (art. 11 de la ley 24.769), no exige de una evasión para su configuración y destacada doctrina establece que se trata de un delito de *peligro*.

Por otra parte, respecto a la valoración de la pericia contable efectuada en autos, la fiscalía sostiene que el hecho que el imputado haya contado con toda la documentación respaldatoria de las operaciones y que haya cumplido con todas las obligaciones de la ley 25.345, no implica que no haya podido simular, mediante ardid o engaño, un pago para cancelar obligaciones tributarias.

Por último, el fiscal establece que tanto el juez como el perito contador obviaron que el contribuyente aumentó ilegítimamente sus créditos fiscales en base a la registración de facturas de compra apócrifas, que si bien pretendían respaldar operaciones comerciales, solo lo hacían formalmente y en apariencia, ya que aquellos créditos fiscales eran inexistentes. Con dichos créditos,

el imputado dolosamente simulaba pagar obligaciones tributarias. Por último, sostiene que tanto el perito contador como el juzgador, se limitan solo a enumerar la documentación implicada que intenta respaldar operaciones apócrifas.

A fs. 271/272 el Fiscal General ante la Cámara Federal de Apelaciones, ratifica todos los argumentos esgrimidos por el Fiscal de San Francisco, agregando que el hecho delictivo que habría realizado el imputado consistió en simular pagos mediante documentación apócrifa que acreditaba operaciones comerciales falsas, a los fines de incrementar su crédito fiscal ante la AFIP y de esa manera evadir lo que debía abonar.

II.- Analizado el precepto legal del art. 11 de la ley 24.769 y los agravios esgrimidos por los representantes del Ministerio Público Fiscal, considero que corresponde rechazar los mismos, en razón de los argumentos que a continuación expondré.

De los hechos intimados y los soportes probatorios incorporados, considero que en principio los hechos atribuidos al imputado Maggi no encuadran en el delito de simulación dolosa de pago. En este sentido, comparto la valoración que de los elementos de cargo y descargo efectuó el *a-quo* para tener por inexistente el hecho y participación del imputado Omar Alfenio Maggi en el hecho criminoso bajo investigación, en virtud de tratarse de un accionar atípico.

A partir de los elementos probatorios incorporados en autos, en particular la pericia contable,



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B

el especialista enfatiza que las facturas de las operaciones comerciales cumplen con todos los requisitos extrínsecos exigibles y que los pagos de las transacciones se efectuaron mediante transferencias bancarias a los proveedores, en cumplimiento de los mecanismos exigidos por las resoluciones de la AFIP y demás normativa vigente. Sin perjuicio de lo manifestado, del informe pericial no surge ningún elemento que permita deducir que el imputado hubiera simulado el pago de algún tributo, recurso de la seguridad social, ni de obligaciones derivadas de la aplicación de sanciones pecuniarias, como lo prevé el tipo penal del art. 11 de la ley 24.769 (Modif. Ley 26.735). (El subrayado me pertenece)

No puedo dejar de ponderar que conforme surge de fs. 228/231, el Ministerio Publico Fiscal fue debidamente notificado de la pericia contable efectuada en autos, sin que la misma haya sido impugnada ni observada.

En la misma línea de análisis, reconocida doctrina señala que *"... en el delito que nos ocupa a una falta de pago real previa (...) se agrega el conocimiento y la voluntad de actuar relativos a la falsificación de registros o comprobantes, o a su adulteración y uso mediante cualquier ardid o engaño, creándose los medios para simular el pago en cuestión, vale decir que debe incluir el conocimiento de que el medio elegido es útil para realizar la simulación, de que no responde a la verdad y de los efectos de su empleo."*²

² ROBIGLIO, Carolina. El delito de simulación dolosa de pago de tributos y sanciones pecuniarias.- Nota a fallo. Revista de Derecho Penal y Procesal Penal. Abeledo Perrot. Volumen: 2006-5. Buenos Aires. Pág. 905.

Entiendo que es correcto el razonamiento del Juez a-quo, en virtud de que los hechos imputados al encartado no se ajustan a la descripción del tipo penal previsto en la norma. Conforme se desprende de las actuaciones, el imputado no simuló un pago de obligaciones tributarias (ni total, ni parcial) como prevé el tipo penal. Así también lo dispone otra parte de la doctrina al decir que *“El tipo penal requiere la simulación - total o parcial - del pago, es decir que se finja la cancelación de la obligación mediante el pago”* ³ y continúa diciendo que el delito consiste en simular el pago de determinadas obligaciones, que *“en el caso de los tributos, como regla general, se trata de obligaciones de dar sumas de dinero. Así es que a nivel nacional se encuentra expresamente determinado que el pago de tributos, intereses y multas se hará mediante depósito en las cuentas especiales del Banco de la Nación Argentina, y de los bancos y otras entidades que la AFIP autorice a ese efecto, o mediante cheque, giro o valor postal o bancario a la orden del citado organismo.”*⁴

Es menester resaltar que la acción típica consiste en la simulación de un pago, es decir, *“... lo que se pretende simular no es una novación, una compensación, o cualquier modo de cancelación de una obligación, sino el pago de aquella, entendido como la satisfacción total de*

³ BORINSKY – GALVÁN GREENWAY – LOPEZ BISCAYART – TURANO. “Régimen Penal Tributario y Previsional” – Ley 24.769 con las reformas de la ley 26.735. Rubinzal – Culzoni Editores. Santa Fe. 2012. Pág. 146.

⁴ Ob. Cit. Pág. 147.



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B

la pretensión de la contraparte en la relación jurídica que se haya planteado.”⁵

En relación a la atipicidad supra manifestada, la misma se da en caso de que *“La adecuación o subordinación típica (tipicidad) puede estar excluida debido a la presencia de circunstancias que impiden su afirmación procesal. Ellas son de dos clases: o bien se trata de una conducta en la cual se da una ausencia o falta total del tipo penal, o bien de una acción a la que falta su integración a un tipo penal preexistente porque no concurre alguna de las exigencias de la figura.”⁶* En este caso, estamos frente a un supuesto de una ausencia total del tipo penal, ya que el imputado no simuló ningún pago. En todo caso, pudo haber incrementado su crédito fiscal a los fines de disminuir el monto del Impuesto al Valor Agregado que debía ingresar. Sin embargo, realizar maniobras tendientes a reducir el monto del impuesto a ingresar, no es el hecho que tipifica el art. 11 de la ley 24.769 (Modif. ley 26.735).

En igual sentido se ha sostenido con respecto al cómputo indebido de crédito fiscal generado por facturas apócrifas, al manifestarse que *“...no sería procedente calificar al hecho imputado en los términos del art. 11 de la ley 24.769, toda vez que “...La conducta tipificada” por la disposición legal mencionada”... consisten en aparentar*

⁵ ALTAMIRANO (coordinador) – CATANIA – GARÇON – “Derecho Penal Tributario” – “La Simulación Dolosa de Pago”. Editorial Marcial Pons. Buenos Aires. 2008. Pág. 632.

⁶ FRÍAS CABALLERO – CODINO – CODINO. “Teoría del delito”. Editorial Hammurabi. Buenos Aires. Julio 1993. Pág. 193.

el pago total o parcial de obligaciones tributarias... y el computo indebido del crédito fiscal generado por las facturas que serían apócrifas está vinculado -se reitera- con el cálculo de la base imponible del I.V.A. y no con la etapa posterior relacionada con el pago del impuesto mencionado..." (El subrayado me pertenece) (Conf. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, Sala B, en autos: "Simonassi, Mariana s/inc. de apel. del auto de procesamiento por la defensa en: Establecimientos Metal Dobe S.C.A." 14/02/2004, LA LEY 01/04/2005, 8 - LA LEY 2005-B, 653)

Por todo ello, corresponde **confirmar la resolución** dictada con fecha 10 de junio de 2015 por el Juzgado Federal de Bell Ville, en cuanto dispuso el sobreseimiento del imputado **Omar Alfenio MAGGI**, en razón de que los hechos investigados no encuadran en una figura penal, con la expresa declaración de que la presente causa no afecta el buen nombre y honor del que gozaren (conforme art. art. 336, inc. 3° del Código Procesal Penal de la Nación). Sin costas. Así voto.

El señor Juez de Cámara doctor Luis Roberto Rueda, dijo:

En orden a las cuestiones debatidas en autos y por los fundamentos dados, adhiero a la solución propiciada por el señor Juez de Cámara preopinante, doctor Abel G. Sánchez Torres y, en consecuencia, me expido en igual sentido. Así voto.

La señora Juez de Cámara doctora Liliana Navarro, dijo:



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B

Compartiendo en un todo con los argumentos vertidos por el señor Juez de Cámara del primer voto, Dr. Abel G. Sánchez Torres, voto en idéntico sentido.

Por lo expuesto,

SE RESUELVE:

Por unanimidad:

I.- CONFIRMAR la resolución dictada con fecha 10 de junio de 2015 por el Juzgado Federal de Bell Ville, en cuanto dispuso **sobreseimiento** de **Omar Alfenio MAGGI**, en razón de que el hecho investigado no encuadra en una figura penal (art. 336, inc. 3º del Código Procesal Penal de la Nación), con declaración de que la formación de la presente causa no afecta el buen nombre y honor del que hubiere gozado.

II.- Sin costas (art. 530 y 531 del CPPN).

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

ABEL G. SANCHEZ TORRES

LUIS ROBERTO RUEDA

LILIANA NAVARRO

CAROLINA PRADO
SECRETARIA DE CAMARA

Fecha de firma: 17/11/2015

Firmado por: LUIS ROBERTO RUEDA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: ABEL G. SANCHEZ TORRES, JUEZ DE CÁMARA

Firmado por: LILIANA NAVARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: CAROLINA PRADO, SECRETARIA DE CÁMARA