

LEGAJO DE APELACIÓN EN CAUSA N° CPE 152/2021, CARATULADA “P. E. V. M. SOBRE INFRACCIÓN LEY 24.769”. J.N.P.E. N° 4, SEC. N° 7. EXPEDIENTE N° CPE 152/2021/3/CA1. ORDEN N° 31.302. SALA “B”.

Buenos Aires, de agosto de 2023.

**VISTOS:**

El recurso de apelación interpuesto por la defensa de E. V. M. P. con fecha 21/3/2023, contra los puntos dispositivos I y II de la resolución de fecha 16/3/2023, por los cuales el juzgado “*a quo*” dictó el auto de procesamiento, sin prisión preventiva, del nombrado “*...por considerarlo en esta etapa del proceso co-autor penalmente responsable del delito de evasión tributaria del Impuesto al Valor Agregado, ejercicio fiscal 2017... por parte de la contribuyente DYNAIT S.A...*” (punto dispositivo I) y ordenó trabar embargo sobre los bienes de aquél hasta alcanzar la suma de \$ 5.000.000 (punto dispositivo II; se prescinde de los resaltados del original).

El memorial presentado por la defensa de E. V. M. P. en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N.

**Y CONSIDERANDO:**

1º) Que, por el punto dispositivo I del pronunciamiento de fecha 16/3/2023, el juzgado “*a quo*” dictó el auto de procesamiento de E. V. M. P. en orden a “*...la presunta comisión del delito de evasión tributaria del Impuesto al Valor Agregado del ejercicio fiscal 2017 (períodos mensuales 01/2017, 03/2017, 07/2017, 08/2017, 09/2017 y 12/2017) por la suma de \$3.379.629, al que se encontraba obligada la contribuyente “DYNAIT S.A.” (CUIT nro. 30708714557), mediante la presentación de declaraciones juradas engañosas, en tanto se constató que: a) se computó créditos fiscales improcedentes, proveniente de operaciones comerciales con las proveedoras A&T CONSTRUCCIONES SRL, MOLFETTA SA, YULTON SRL, PRENTICA SRL, DORINCO SRL, MC TECH CONSTRUCTORA SRL, MO LE CONSTRUCCIONES SA, OIL ECOENERGY SRL, DECOTEC SRL y A. M. R. y S. O. A. , todas ellas incluidas en la base APOC, y b) diferencias entre el crédito fiscal declarado en las declaraciones juradas de IVA y el crédito fiscal obrante en el libro IVA Compras en los periodos 01/2017, 03/2017, 06/2017, 07/2017, 08/2017 y 09/2017”.*

Por el punto dispositivo II de la resolución recurrida se dispuso trabar un embargo sobre los bienes de E. V. M. P. hasta cubrir la suma de \$ 5.000.000.



2º) Que, por el recurso de apelación presentado, la defensa de E. V. M. P. se agravió de la resolución recurrida por estimar que no se tuvo en cuenta el descargo del nombrado en oportunidad de prestar la declaración indagatoria, pues “...no se tiene en cuenta que mi representado no es más el representante legal de DYNAIT S.A. y por ende mal puede agregar documentación al respecto...” y pues “...toma como cierto que las facturas apócrifas fueron emitidas por empresas que no tenían capacidad económica, pero no considera quien realizó entonces los trabajos que fueron facturados, los cuales fueron constatados por organismos públicos y privados...”.

Asimismo, en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N. amplió los fundamentos introducidos manifestando que “...no existió maniobra engañosa por parte de mi defendido para tratar de engañar al organismo recaudador...” en la medida en que los proveedores impugnados se hallaban habilitados ante la A.F.I.P. para expedir facturas y que sostener lo contrario implicaría que “...el Sr. Propato para no ser procesado tendría que haber contratado una consultoría fiscal para que haga una auditoría a los distintos proveedores, y que estos determinaran que en el futuro esos proveedores no tuvieran algún problema con la AFIP...”.

En este sentido, estimó acreditado que “...se realizó el trabajo descrito en las facturas, se auditó el mismo y al momento de realizarse la operación las facturas no estaban eran consideradas apócrifas por la AFIP” (sic) y que por la resolución recurrida “...no se hizo un análisis exhaustivo de los proveedores...”.

3º) Que, por ninguno de los argumentos invocados por el recurso de apelación interpuesto, se han desvirtuado los fundamentos que el juzgado “a quo” expresó en sustento del auto de procesamiento dictado respecto de E. V. M. P. en orden al hecho de evasión tributaria agravada detallado por el considerando 1º de la presente

En efecto, contrariamente a lo manifestado por la parte recurrente, este Tribunal advierte que los elementos de prueba incorporados actualmente al legajo principal al que corresponde este incidente constituyen un cuadro probatorio idóneo y suficiente para sustentar, al menos por el momento y con el alcance exigido por el art. 306 del C.P.P.N., la estimación provisoria que se efectuó por la resolución apelada, relativa a la acreditación del hecho investigado y de la intervención de E. V. M. P. en aquél.

4º) Que, con relación al cuestionamiento efectuado por la defensa de E. V. M. P. en cuanto a que el señor juez a cargo del juzgado de la instancia anterior no habría considerado ni valorado adecuadamente el descargo ofrecido por aquella parte, cabe expresar que, por el C.P.P.N. se adoptó, para



el proceso penal, el sistema de valoración de las pruebas de la “sana crítica”, por el cual no se limita la facultad judicial para establecer la forma de probar los hechos investigados, ni se predetermina el valor de los elementos de prueba reunidos, valor que, como principio general, sólo debe ajustarse a las reglas de la lógica, de la psicología y de la experiencia común (confr. Regs. Nos. 843/01, 581/02, 1083/03, 1151/04, 166/05 y 631/07, entre otros, de esta Sala “B”).

5º) Que, con respecto a la falta de acreditación de la falsedad de las facturas emitidas a nombre de los contribuyentes A&T CONSTRUCCIONES S.R.L., MOLFETTA S.A., YULTON S.R.L., PRENTICA S.R.L., DORINCO S.R.L., MC TECH CONSTRUCTORA S.R.L., MO LE CONSTRUCCIONES S.A., OIL ECOENERGY S.R.L., DECOTEC S.R.L., M. R. A. y O. A. S. se advierte que las invocaciones efectuadas por la defensa de E. V. M. P. constituyen sólo una discrepancia de aquella parte con la valoración efectuada por el tribunal de la instancia anterior de los elementos de prueba incorporados al legajo principal, los cuales resultan suficientes, a criterio de este Tribunal, para tener por acreditada la falsedad de aquéllas.

En efecto, conforme se desprende del considerando 13º de la resolución recurrida, de conformidad con la documentación incorporada al legajo aportada por el organismo recaudador y no cuestionada en concreto por el recurrente, ni desvirtuada por la documentación aportada por DYNAIT S.A. en el transcurso de la fiscalización, se desprende que:

*\*A&T CONSTRUCCIONES S.R.L. (CUIT 30707936661): No fue localizado en los domicilios que declara. Además de ello, se verificó que no posee bienes registrables, como así tampoco un espacio físico para desarrollar la actividad comercial declarada. Por su parte, también se constató que posee escasos movimientos bancarios, un solo empleado en relación de dependencia y las DDJJ del Impuesto al Valor Agregado presentadas por el contribuyente hasta el periodo 02/2017 son “en cero”, todo lo cual la AFIP concluyó la contribuyente no posee capacidad operativa, patrimonial, económica ni financiera.*

*\*MOLFETTA S.A. (CUIT 30715694030): No pudo ser localizada en el domicilio fiscal, no se pudo verificar la real existencia de la misma. No demuestra capacidad económica suficiente para realizar las prestaciones de servicios o venta de bienes que han facturado; No cuenta con bienes registrables a su nombre, dos integrantes de la sociedad también están incluidos en base de contribuyentes no confiables, no posee cuentas bancarias. Posee un solo empleado declarado, sin aportes ni contribuciones y el salario declarado no llega ni al mínimo vital y móvil; de las facturas*



electrónicas surge que desde un mismo IP facturaron 7 contribuyentes distintos, incluida MOLFETTA además de 3 contribuyentes más en proceso de constatación. La AFIP concluyó en que se trata de una contribuyente sin capacidad económica.

*\*YULTON S.R.L. (CUIT 33715659269): No se la encontró en el domicilio informado. La relación débito crédito es cercana a uno; no cuenta con bienes registrables; no posee cuentas bancarias; no tiene empleados en relación de dependencia; por el periodo 07/2017 a 07/2018 no se encuentran informadas la totalidad de las operaciones de venta realizadas con terceros; no posee características de una empresa en marcha.*

*La AFIP concluyó que no posee características de ser una empresa en marcha y por lo tanto corresponde su inclusión en la base E-Apoc en condición de empresa desactivada, sin capacidad económica.*

*\*PRENTICA S.R.L. (CUIT 3071507927): Posee multiplicidad de tareas; relación débito crédito cercano a 1; la DDJJ de IVA Ganancias por el periodo fiscal 2017 es igual a la presentada en 2016; no posee empleados bajo relación de dependencia; no posee bienes registrables; no posee cuentas bancarias; se tomó una muestra del mes de septiembre de 2017 observando que realizó operaciones con proveedores incluidos en la base EApoc.. Asimismo, en el marco de la fiscalización, al vencimiento del requerimiento cursado por la AFIP no se presentó el contribuyente ni persona alguna. Se concluyó que no realizó las operaciones correspondientes a las facturas que emitió, no contando con la capacidad técnico/económica para efectuar las ventas de bienes y/o prestaciones de servicios documentados.*

*\*DORINCO S.R.L. (CUIT 30715557335): No se ubicó a la firma en sus domicilios declarados; no se ubicó al socio gerente. Sus proveedores se encuentran incluidos en la base e APOC. No posee bienes registrables bajo su titularidad; presenta DDJJ de IVA, pero la relación débito/crédito es igual a 1 no pudiendo constatar proveedores; no se verifica pago alguno por ningún impuesto. Asimismo, informó un solo empleado en relación de dependencia, que es el socio gerente de la firma.*

*No registra acreditaciones bancarias. No guarda relación lo informado en Facturación Electrónica, el Régimen Informativo de Compras y Ventas con las acreditaciones, ya que no registra acreditaciones bancarias. La AFIP concluyó en que se trata de una contribuyente sin capacidad económica.*

*\*MC TECH CONSTRUCTORA S.R.L. (CUIT 30 715802496): No pudo ser localizada en el domicilio declarado no se registran domicilios alternativos ni de explotación distintos al domicilio fiscal denunciado. No se encontró a los socios. No presenta DDJJ, o bien, las que presentó tienen una*



## *Poder Judicial de la Nación*

*relación de débito/crédito cercano a uno. Las ventas informadas por terceros son inferiores a las que surgen de la facturación electrónica. Posee un solo empleado declarado, que es el gerente titular e integrante de la Sociedad de la firma Mc Tech. Tampoco posee bienes registrables a su nombre, por lo que se trataría de una usina de facturas apócrifas, sin capacidad económica.*

*\*MO LE CONSTRUCCIONES S.A. (CUIT 30715009761): incluida en la base eapoc toda vez que se concluyó que sería parte de una serie de empresas creadas para generar crédito fiscal conforme fuera detallado en la OI N° 1468884 generada en relación con el contribuyente Planeta Marketing S.A.*

*\*OIL ENERGY S.A. (C.U.I.T. 30714595039): No fue localizada en su domicilio fiscal. No posee bienes registrables acordes a la actividad desarrollada. Registra un solo empleado en el año 2018. Las cuentas bancarias no reflejan un movimiento concordante con lo facturado a sus clientes, según lo informado en los sistemas. La facturación electrónica del período 2017 no condice con los depósitos bancarios. Las DDJJ de IVA en algunos períodos arrojan saldo a favor de la AFIP, sin embargo, no surgen pagos realizados por la contribuyente bajo ningún concepto. Sí bien posee acogimiento a planes de pago, todos se encuentran caducos. Existe diversidad de actividades en las facturas emitidas (fletes, combustible, transporte, logística, contenedores, etc). Se observa que, respecto de sus presentaciones, Las declaraciones juradas del IVA presentan similares débitos y créditos fiscales siendo su relación DF/CF cercana a 1. La AFIP concluyó en que se trata de una contribuyente sin capacidad económica.*

*\*DECOTEC S.R.L. (CUIT 30693806026): No pudo ser localizada la contribuyente ni sus integrantes, en ninguno de los domicilios declarados. Diversos clientes desconocieron haber operado con dicha firma. Asimismo, del sistema de AFIP se constató que no registra información sobre bienes a su nombre, no tiene acreditaciones bancarias relevantes desde 2014, no se han podido verificar compras efectuadas y no registra empleados en relación de dependencia desde 2013, por lo tanto. La AFIP concluyó que no demuestra una capacidad económica suficiente.*

*\*A. M. R. (CUIT 27408936980): No se presentó nadie para dar cumplimiento al requerimiento labrado. Asimismo, las declaraciones juradas presentadas para el período 2017 tienen una relación de débito/crédito cercano a uno. No posee bienes registrables a su nombre. No registra empleados en relación de dependencia. La AFIP concluyó en que se trata de una contribuyente sin capacidad económica ni financiera.*

*\*S. O. A. (CUIT 20272839213): No fue localizado en el domicilio, teniendo en cuenta que el piso 1 dpto. 16 no existe. No tiene*



*empleados declarados. No tiene movimientos en las cuentas bancarias desde 2017. No se verifican compras significativas mediante facturas electrónicas. Según consulta del sistema, no posee bienes registrables a su nombre. No surgen consumos relevantes a su nombre que denoten una actividad comercial por parte de la contribuyente. No surge información de compras a su nombre (CITI ComprasVentasRetenciones). Registra presentaciones de DDJJ IVA con relación débito/crédito cercano a uno y de ganancias no registra presentaciones a la fecha. La AFIP concluyó en que se trata de una contribuyente sin capacidad económica ni financiera.”.*

6º) Que, las invocaciones de la defensa de E. V. M. P. en cuanto a que no puede dudarse de la efectiva prestación de los servicios detallados por las facturas cuestionadas en virtud de que los trabajos realizados por DYNAIT S.A. en favor del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires fueron verificados por BUREAU VERITAS ARGENTINA S.A. y la Agencia de Sistemas de la Información de la Ciudad de Buenos Aires previo al pago de los mismos no pueden prosperar pues lo corroborado habría sido el cumplimiento de lo acordado en la licitación pertinente pero no que DYNAIT S.A. hubiera utilizado los servicios facturados por los proveedores impugnados a los fines de llevar a cabo los trabajos para los cuales había sido contratada.

En este sentido, conforme lo declarado por el inspector a cargo de la fiscalización que dio origen a la formación de los autos principales, “...*todo lo que se refería al trabajo de fibra óptica que realizó la firma denunciada con el gobierno de la ciudad se pudo corroborar... se pudo corroborar la certificación del trabajo realizada por la firma BUREAU VERITAS ARGENTINA S.A., la cual hizo saber que no certificaba todo el trabajo, sino que solo hubiera conectividad de nodo a nodo, es decir que no hubiera interferencias en el paso de información...*” (fs. 291/293 del legajo principal).

7º) Que, por lo demás, con relación a la presunta evasión de pago del Impuesto al Valor Agregado, corresponde tener en cuenta que, por el primer párrafo del inciso a) del artículo 12 de la ley N° 23.349 (t.o. decr. 280 /97), surge la necesidad de la facturación del impuesto a efectos de ser computado válidamente como crédito fiscal (confr., en similar sentido, Regs. Nos. 720/2011, 492/15, CPE 185912012/3/CAI. Res. del 13/9/2017, Reg. Interno N° 617/2017, CPE 1789/2014/2/CA1, res. del 13/11/2017, 769/2017, CPE 1535/2015/3/CA1, res. del 29/11/2019, Reg. 968/2019 y CPE 1619/2016 /2/CA3., 29/7/2020, Reg. Interno 305/2020, entre otros, de esta Sala “B”).

Es decir que, aún en el caso de acreditarse la efectiva prestación de las tareas detalladas por las facturas impugnadas, en principio se encontraría acreditada la presunta evasión del Impuesto al Valor Agregado



correspondiente al ejercicio fiscal 2017 a cuyo pago DYNAIT S.A. se encontraba obligada toda vez que el cómputo de créditos fiscales se habría efectuado a partir de facturas presuntamente apócrifas.

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

En efecto, *“...para que un crédito fiscal revista la calidad de computable, es menester la concurrencia de los aspectos material (existencia de la operación que da origen al crédito) y formal (discriminación del impuesto, cuando correspondiere por expresa disposición legal). En tal sentido, la ley de impuesto al valor agregado condiciona la procedencia del cómputo del crédito fiscal a la discriminación formal del tributo...”* es decir, *si no existe facturación del impuesto, no hay derecho a dicho cómputo”* (pronunciamiento del Tribunal Fiscal, Sala “A” del 27/3/1998 en causa *“Impulso S.A. s/recurso de apelación IVA”*, citado por Rubén A. MARCHEVSKY, *“Impuesto al Valor Agregado. Análisis Integral”*, Ed. Errepar, Buenos Aires, 2006, pág. 638) (confr. Reg. 720/2011 de esta Sala “B”).

Concretamente, con relación al sujeto del cual deben emanar las facturas para ser computables a los efectos del Impuesto al Valor Agregado, el Tribunal Fiscal de la Nación, si bien durante la vigencia del art. 2 de la R.G. D.G.I. 3419/91 -el cual, en cuanto interesa, tiene una redacción sustancialmente similar a la disposición análoga de la R.G. A.F.I.P. 1415/03 actualmente vigente- se pronunció en cuanto a que: *“...no caben dudas que los proveedores de la actora estaban obligados a emitir la facturación correspondiente ... La norma es clara al referirse al sujeto responsable, debiéndose entender por tal al proveedor, prestador, vendedor o locador de servicios...”* (Tribunal Fiscal de la Nación, Sala “A”, *“Frigorífico Rafaela S.A.”*, res. del 08/03/1999).

9º) Que, tampoco puede tener una recepción favorable la justificación intentada por la defensa en cuanto a que la totalidad de los proveedores impugnados habrían sido contactados a través de Carlos KACE, con quien se habrían realizado numerosas operaciones no cuestionadas por el



organismo recaudador, en tanto haber tenido una relación de confianza con quien supuestamente habría aportado a los proveedores impugnados no relevaba a DYNAIT S.A. de cumplir con las cargas y con el control de los proveedores de aquélla, ni justifica de ninguna manera las irregularidades concretas que se habrían verificado en el transcurso de la fiscalización de la sociedad aludida en lo que respecta al cómputo de créditos fiscales impugnados por la A.F.I.P.-D.G.I.

10º) Que, la defensa de E. V. M. P., quien reconoció haber ejercido el cargo de presidente del Directorio de DYNAIT S.A. al momento del hecho investigado, por el recurso de apelación interpuesto y por el informe previsto por el art. 454 del C.P.P.N., conforme se reseñó por el considerando 2º de la presente, se limitó a cuestionar la acreditación de la materialidad del hecho ilícito atribuido al nombrado, y no manifestó objeción alguna relacionada con la atribución de responsabilidad efectuada por el tribunal de la instancia anterior.

En consecuencia, corresponde concluir que el auto de procesamiento dispuesto respecto del nombrado resulta ajustado a derecho y a las constancias incorporadas actualmente al expediente principal.

11º) Que, finalmente, en atención a que por el recurso de apelación interpuesto la defensa de E. V. M. P. no introdujo un agravio autónomo con relación a la decisión del señor juez “*a quo*” de disponer un embargo sobre los bienes del nombrado, corresponde declarar mal concedido el recurso de apelación deducido con respecto a aquella decisión (confr. arts. 444, 445 y 450 del C.P.P.N.).

Por ello, **SE RESUELVE:**

**I. DECLARAR PARCIALMENTE MAL CONCEDIDO** el recurso de apelación de fecha 21/3/2023 contra el punto dispositivo II de la resolución recurrida, en cuanto por aquélla se mandó a trabar un embargo sobre los bienes de E. V. M. P..

**II. CONFIRMAR** el punto dispositivo I de la resolución recurrida.

**III. CON COSTAS** (arts. 530 y 531 del C.P.P.N.).

Regístrese, notifíquese, oportunamente comuníquese de conformidad con lo dispuesto por la resolución N° 96/2013 de superintendencia de esta Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico y devuélvase.





*Poder Judicial de la Nación*

Firman sólo los suscriptos por encontrarse vacante la vocalía restante de esta Sala.

---

Fecha de firma: 22/08/2023

Alta en sistema: 23/08/2023

Firmado por: VERONICA MARIA DANKERT, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: ROBERTO ENRIQUE HORNOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CAROLINA ROBIGLIO, JUEZ DE CAMARA



#37657539#380336636#20230822113405901