

Año del Bicentenario de la Declaración de la Independencia Nacional



Protocolizada el 21 NOV. 2016

Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE TUCUMAN

San Miguel de Tucumán, 21 de noviembre de 2016.

Y VISTO: El recurso de apelación interpuesto a fs. 861; y

CONSIDERANDO:

Que por sentencia de fecha 27 de abril de 2016 (fs. 835) se resuelve "I) sobreseer a Antonio Grifol y a Laura Elizabeth López, en orden al delito previsto y penado por el art. 3 de la ley 24769 (texto según ley 26735), exclusivamente respecto al período fiscal 2001, por la suma de \$374.285,06".

Que el punto II) de la sentencia de fecha 27 de abril de 2016 fue aclarado por sentencia de fecha 18 de mayo de 2016, quedando redactado de la siguiente manera "dictar el procesamiento sin prisión preventiva de Antonio Grifol y de Laura Elizabeth López, por resultar prima facie co-autores penalmente responsables en orden al delito previsto y penado por el art. 3 de la Ley 24.769 (texto según la Ley 26.735) respecto de los periodos fiscales 2002, por la suma de \$481.732,61 y del periodo fiscal 2003, por la suma de \$708.751" (fs. 852).

Finalmente, el punto III) de la sentencia de fecha 27 de abril de 2016 dispone "Trabar embargo sobre bienes suficientes de propiedad de cada uno de los procesados, hasta cubrir la suma de pesos un millón quinientos mil (\$1.500.000) por cada uno, para garantizar las costas procesales y responsabilidades civiles".

Contra la resolución de fecha 27 de abril y su aclaratoria el defensor técnico de los encartados deduce recurso de apelación, respecto de los puntos II) y III).

Sostiene que la resolutive atacada no posee fundamento fáctico y carece de sustento jurídico para producir alcance alguno conforme a derecho.

Manifiesta que AGRO WORLD no ha realizado la conducta enrostrada en la denuncia porque: 1) ha pagado e?IVA en el mercado interno con dinero propio; 2) No ha recibido "subsidio" ni desplazamiento alguno del dinero público sino que solo se le ha devuelto (mal y tarde) su propio, dinero; 3) El Estado no ha "subsidiado" a AGRO WORLD sino que la firma a subsidiado al Estado; 4) el IVA ventas que el Estado le devolvió no es un beneficio ni un subsidio sino solo el restablecimiento de la neutralidad fiscal propia de la naturaleza de este impuesto y de que goza cualquier responsable inscripto del IVA, no solo los exportadores y 5) la conducta de AGRO WORLD es atípica y no tiene nada que ver con el "Factum" descrito en la norma, a saber "uso indebido de subsidios".

Se agravia también de la sentencia apelada por cuanto la misma sostiene y afirma la existencia de facturas apócrifas y supuestos proveedores, cuando a su entender ello no surge en modo alguno del campo probatorio de autos, sino que al contrario considera que toda la documentación no hace otra cosa que

Año del Bicentenario de la Declaración de la Independencia Nacional



Podes Judicial de la Nación



## CAMARA FEDERAL DE TUCUMAN

acreditar que sus defendidos han operado en su actividad en fiel cumplimiento de todas las normas vigentes y que los supuestos proveedores y facturas apócrifas no son tal.

Aclara que la empresa AGRO WORLD EXPORT SRL es una firma exportadora de granos, y conforme a las normas vigentes solicitó en tiempo y forma el reintegro del crédito fiscal de IVA correspondiente a operaciones de exportación efectuadas en períodos de 2001,2002 y 2003. .

Sostiene que para la exportación se requiere el cumplimiento de estrictas normas administrativas y fiscales, sin las que hubiera resultado imposible que los granos lleguen a destino, por lo que considera que si está probada la exportación es porque los granos fueron adquiridos en debida forma por parte de sus asistidos .

Manifiesta asimismo que su parte aportó pruebas que desvirtuarían los fundamentos de la sentencia. Así, señala que a) el medio de pago autorizado por los procesados cumple con los requisitos de la ley antievasión; b) que los imputados han practicado las retenciones a los proveedores en todas las facturas que por sus importes así correspondía y pagados a la AFIP, lo que demuestra la existencia real de las operaciones de compra que ha efectuado y c) la totalidad de los proveedores de granos con los que operó la firma se encontraban inscriptos en el Registro Fiscal de

Operaciones de Granos.


Por último, sostiene que AGRO WORLD EXPORT SRL consultó para más seguridad a la base de datos REPROWEB a la que tienen acceso los contribuyentes y en todos los casos la consulta arrojó la total corrección fiscal del proveedor, hoy impugnado.

Por lo que entiende que la conducta fiscal de terceros contratantes, como indicio en contra de sus defendidos vulnera el principio constitucional de legalidad.

A su vez, a fs. 847 los letrados apoderados de la AFIP-DGI adhieren al recurso de apelación a fin de mejorar fundamentos ante ésta alzada, presentando escrito de sostén a fs. 880.

Afirman que en autos ha quedado de manifiesto el dolo específico con que han actuado los señores Antonio Grifol y Laura Elizabeth López atento haberse probado fehacientemente que se valieron de operaciones con proveedores apócrifos para computar crédito fiscal también inexistente para solicitar los reintegros de IVA por exportaciones y que mediante dicha maniobra la firma ha inducido en error a esa Administración Federal quien, víctima de una voluntad viciada, ha devuelto dinero a Agro World Export SRL, configurándose el aprovechamiento indebido, previsto por el tipo penal referido.

Sostienen que la Cámara Federal de Tucumán, al



Año del Bicentenario de la Declaración de la Independencia Nacional



Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE TUCUMAN

resolver la Falta de Mérito suficiente para procesar o sobreseer la conducta de Antonio Grifol y Laura López, dispuso que se ahonde la investigación respecto de todas aquellas persona que habrían actuado junto con Grifol y López, en la participación de los hechos ilícitos o prestando auxilio o cooperación sin los cuales no habría podido cometerse, o de cualquier modo cooperaron en la ejecución de los hechos ilícitos y que cumpliendo con lo instruido por el tribunal de alzada se adjuntaron copias de los autos "Molinari Eduardo Domingo y Otros", en donde fue procesado y se citaron a prestar declaración a las persona que habrian participado en los hechos delictivos.

Estiman que la sentencia ahora apelada es ajustada a desecho al afirmar que, la veracidad de las operaciones como condición para el cómputo de créditos fiscales o para justificar el pedido de devolución en concepto de reintegros de IVA por exportación, es independiente de si el proveedor está o no incluido en la mencionada aplicación informática, es la ley del impuesto al valor agregado (Art. 12) y la mecánica propia del mismo la que impone que para que un crédito pueda hacerse valer debe haberse realizado efectivamente el hecho económico de base y generado un débito fiscal correlativo en cabeza de quien aparece como vendedor.

5

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

En efecto, con relación a la realidad económica de las operaciones es correcto decir que no resulta suficiente para tener por válida y configurada una operación la simple presentación del soporte documental o la registración, sino que es necesario que las operaciones hayan tenido su correlato en la realidad.

Al respecto, recuerdan que el art. 2 de la Ley N° 11.683 introduce dicho principio interpretativo que condiciona lo establecido en la norma legal específica del gravamen, a la consideración de la verdadera sustancia económica de los hechos verificados por los contribuyentes más allá de las formas.

Citan el art. 2, el que ordena: "Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se atenderá a los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los contribuyentes".

Por lo expuesto, solicitan se ratifique el procesamiento de los imputados como co-autores penalmente responsables del delito previsto y penado por el art. 3 de la Ley 24769.

HECHOS:

La presente causa se inicia con la denuncia de fs. 02, formulada por la Jefa de la Sección Penal Tributaria de la AFIP-DGI, por la presunta comisión del delito previsto por el art. 3 de la ley 24769, en concurso real con los arts. 292 y 29.6 del CP, contra los responsables de la firma AGRO WORLD EXPORT SRL y/o las

[REDACTED]

Año del Bicentenario de la Declaración de la Independencia Nacional

  
Poder Judicial de la Nación

### CAMARA FEDERAL DE TUCUMAN

personas que en definitiva resulten autores, coautores, cómplices, encubridores o instigadores de los hechos cometidos en beneficio de la firma referida y con el correlativo perjuicio a dicha administración pública..

Refiere que la sociedad fue constituida en el año 1998 e integrada por Antonio Grifol y Laura Elizabeth López, que **AGRO WORLD EXPORT SRL** se trata de una persona jurídica constituida como una Sociedad de Responsabilidad Limitada, cuya actividad principal es la venta al por mayor de cereales.

Asimismo pone de manifiesto que con fecha 30/05/2004 se recibió información de la Dirección Regional Aduanera de Posadas, en relación a la firma en cuestión, la que daba cuenta de que las ventas exteriorizadas en las declaraciones juradas no resultaban coincidentes con las acreditaciones bancarias, lo que motivó la actuación del organismo.

Denuncia que la responsable se ha valido de créditos fiscales apócrifos mediante la utilización de facturas falsas que respaldan operaciones de compras inexistentes, para la obtención de reintegros por parte del Fisco Nacional, produciéndose así un aprovechamiento indebido de subsidios (reintegros), razón por la cual, la conducta de los responsables de la firma encuadraría en el art. 3 de la Ley 24769, respecto de los reintegros percibidos en los

períodos fiscales 2001, 2002 y 2003.

Explica que efectuada la solicitud y sustanciado el trámite de la devolución mediante control formal y consulta a las bases de datos, el Organismo queda habilitado (atento a los plazos y el control acotado que se establece en la citada legislación) a realizar las fiscalizaciones pertinentes tendientes a verificar la legitimidad de los créditos fiscales de los proveedores vinculados con el exportador. De este modo, con posterioridad a la devolución o transferencia, la AFIP analiza la veracidad de la documentación aportada en relación con los proveedores y créditos presentados, pudiendo impugnarlos parcial o totalmente e intimar la devolución de las sumas pagadas sin fundamento.

Es así que, expresa la denunciante, luego de realizar tareas de verificación y fiscalización y habiéndose materializado la devolución del crédito fiscal solicitado por AGRO WORLD EWORT SRL, el organismo fiscal ha detectado irregularidades que habilitan la formulación de la presente denuncia.

A fs. 395 se adjunta resolución de fecha 10 de agosto de 2012, en la que ésta Cámara dispone la falta de mérito suficiente para procesar o sobreseer la conducta de Antonio Grifol y de Laura Elizabeth López.

Con posterioridad a la resolución dictada por ésta Cámara se agregan declaraciones testimoniales de los supuestos



Año del Bicentenario de la Declaración de la Independencia Nacional



Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE TUCUMAN

proveedores.

Fs. 731 la AFIP contesta vista en relación al resultado de las medidas oportunamente requeridas; en las que concluye que tras la consideración de las testimoniales producidas en autos, esa parte considera que se han reunido elementos de peso como para disponer el procesamiento de los imputados, toda vez que como ha quedado expuesto, se ha constatado mediante la declaración de los propios sujetos sindicados, como presuntos proveedores que los mismos nunca operaron con la firma investigada.

A fs. 835 se agrega la resolución que motiva el presente recurso de apelación.

CALIFICACIÓN LEGAL:

El art. 3 de la ley 26735 prescribe “Será reprimido con prisión de tres años y seis meses a nueve años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, se aprovechara indebidamente de reintegros, recuperos, devoluciones o cualquier otro subsidio nacional, provincial o correspondiente a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires de naturaleza tributaria siempre que el monto de lo percibido supere la suma de cuatrocientos mil pesos (\$400.000) en un ejercicio anual”.

La acción típica consiste en la percepción efectiva de

subsidios, merced al despliegue de engaños y ardidés que inducen a error al fisco- víctima y provocan de su parte un desplazamiento patrimonial voluntario y perjudicial. Así, la administración realiza una disposición o desplazamiento patrimonial disminuyendo sus arcas para trasladarle al contribuyente la cantidad de dinero indebidamente solicitada.

En cuanto los elementos normativos, los subsidios incluidos serían los reintegros, recuperaciones o devoluciones.

Para un sector de la doctrina, el tipo previsto en el art. 3º constituye un verdadero fraude tributario, diferenciándolo del tipo básico en el hecho de que aquí el dinero sale de las arcas del Estado, mientras ello no ocurre en la evasión del artículo 1º.

Existen dos maneras diferentes para obtener la subvención. O bien se gestiona la concesión del subsidio en función a una actividad que se promete desarrollar (concesión ex ante) o bien se entrega el dinero en virtud de una actividad supuestamente ya realizada (concesión ex post).

En relación al tipo subjetivo, el mismo consiste en un tipo doloso, que exige dolo directo, dada la necesaria existencia de un ardid.

La consumación opera contra la entrega del dinero, se lo considera un delito doloso de comisión de resultado. Admite tentativa.

Este Tribunal luego de analizar el material probatorio

Año del Bicentenario de la Declaración de la Independencia Nacional



Poder Judicial de la Nación

### CAMARA FEDERAL DE TUCUMAN

incorporado al expediente, a la luz de la normativa aplicable al caso, estima que corresponde confirmar la resolución apelada, en base a los fundamentos que pasarnos a desarrollar.

1) En primer lugar, cabe aclarar que esta Cámara ya se pronunció mediante sentencia de fecha 10/08/2012 por declarar la falta de mérito de los encartados.

En dicha oportunidad sostuvimos que "el delito previsto por el artículo 3º -objeto del presente- de la Ley 24.769 prevé como medio comisivo el "ardid o engaño", que debe tener virtualidad suficiente para provocar el error en el destinatario de la maniobra, es decir el fisco. En efecto la AFIP-DGI no parece que pueda estimarse "engañada" en el caso en examen, si, ante la solicitud reintegro o compensación, luego de determinar su procedencia, años después ingresó a algunos de sus proveedores en la Base APOC e impugnó recién el crédito por las facturas, sin que esta circunstancia pueda atribuirse a lo actuado por los imputados, alegando su propia torpeza".

También consideramos que "en definitiva, no se observa en el caso traído a decisión que el organismo fiscalizador haya demostrado la existencia concomitante de una serie de indicios graves y precisos que lleven a presentar un cuadro de serios reparos respecto de la validez de las facturas y de la existencia de las operaciones cuestionadas".

A su vez, en el voto en disidencia emitido en la

sentencia del 10/08/2012 se sostuvo que "la circunstancia de no haber sido incorporado a la base APOC no implica en modo alguno que las operaciones no hayan sido simuladas o inexistentes".

2) Que de un reexamen de la cuestión a resolver y en virtud de las pruebas testimoniales agregadas con posterioridad al dictado de la resolución de fecha 10/08/12.

Que en su oportunidad entendimos que no podía considerarse configurado el ilícito previsto en el art. 3 de la Ley 24769 por la sola circunstancia de que los proveedores hubieran sido incluidos en la base APOC, corresponde ahora meritar las declaraciones prestadas por los supuestos proveedores de la firma denunciada.

De tales declaraciones testimoniales se desprende la ausencia de vinculación comercial de los mismos con la sociedad en cuestión. Así, interrogados los pseudo proveedores estos sostienen que no recuerdan haber operado con AGRO WORLD EXPORT SRL; negando haber tenido relación comercial con la misma, o desconociendo incluso algunos de ellos su existencia; como así también manifiestan carecer de bienes, y de documentación respaldatoria de operaciones con la firma.

De tales testimonios surgiría que las operaciones entre ambas partes fueron simuladas y por ende inexistentes, y de allí surge el ardid o engaño desplegado por los representantes de la firma en cuestión para obtener el beneficio fiscal percibido,

Año del Bicentenario de la Declaración de la Independencia Nacional



Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE TUCUMAN

provocando por parte del Fisco un desplazamiento patrimonial perjudicial, por las sumas de \$374.285,06, para el ejercicio anual 2002 y de 5708.715 para el ejercicio anual 2008.

3) En tal sentido, la Cámara Nacional de Casación Penal, en un caso en que el Fisco había abonado anticipadamente reintegros, que luego fueron revocados e intimados a su devolución, dispuso que "dado que se habría efectuado un desplazamiento patrimonial indebido por parte del Fisco a favor del contribuyente, por el cual la AFIP-DGI pagó anticipadamente sumas de dinero en concepto de reintegros mediante el cómputo de créditos por exportaciones efectuados por la contribuyente, los cuales posteriormente resultaron impugnados, aquella conducta, al menos por el momento, encontraría tipificación legal en la modalidad consumada del art. 3 de la ley 24769 C.N.Penal Económico, sala B, "Refinería de grasa sudamericana SA, si ley 24769, incidente de excepción de falta de acción", 2007/06/12).

Tal el caso de autos, en el que la AFIP, con posterioridad al pago de reintegros y de un análisis sobre la veracidad de la documentación aportada por la contribuyente detectó irregularidades que llevaron a su impugnación.

Por lo que, coincidiendo con lo resuelto por el Juez de anterior instancia, y en virtud de lo dispuesto en los párrafos precedentes, estimamos que corresponde confirmar la resolución apelada, por entender que se produjo un aprovechamiento indebido

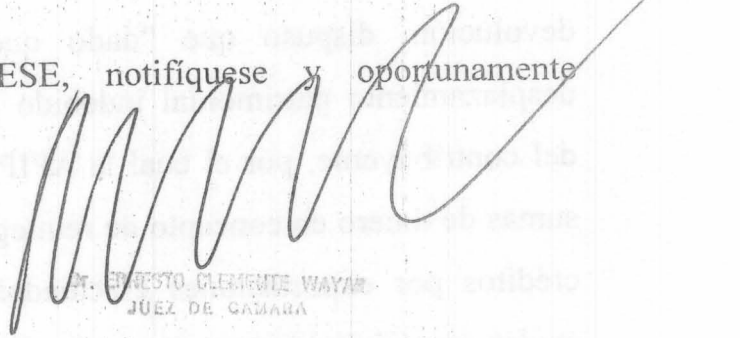
de subsidios por parte de los responsables de la firma AGRO WORLD EXPORT SRL.

Por lo que, se

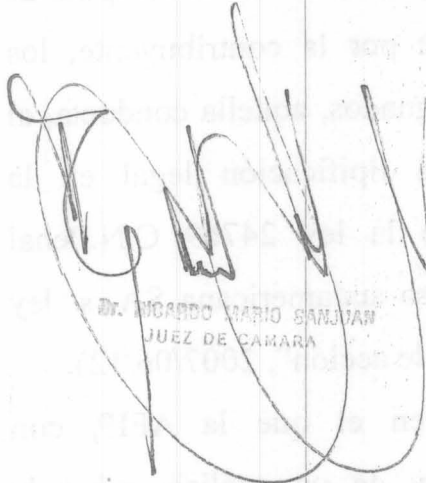
**RESUELVE:**

I) CONFIRMAR la resolución de fecha 27 de abril de 2016 y la sentencia aclaratoria de fecha 18 de mayo de 2016, en razón de lo considerado.

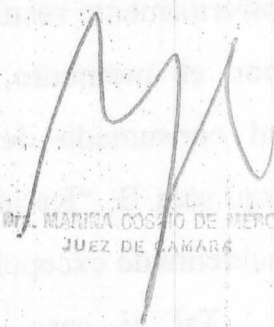
II) REGÍSTRESE, notifiqúese y oportunamente publíquese.



Dr. ERNESTO CLEMENTE WAYAN  
JUEZ DE CÁMARA

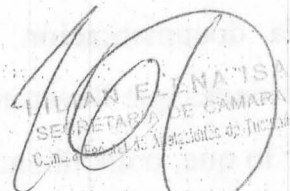


Dr. RICARDO MARIO SANJUAN  
JUEZ DE CÁMARA



Dr. MARIANA COSÍO DE MERCON  
JUEZ DE CÁMARA

*Aute lici*



LILIANA ELENA TISA  
SECRETARÍA DE CÁMARA  
Cámara de Apelaciones de Comercio

En 22 de Noviembre de 2016, Notifico al  
Sr. Fiscal Gral. Ante La Excm. Cám. Fed. de Apel. de Puz  
Day, Fer

En 22 de Noviembre de 2016, a horas ...  
se notificó electrónicamente a Dr. Mariana Cosío  
de las Mercedes Trabado