SENTENCIA N° 16/23

En la ciudad de Paraná, provincia de Entre Ríos, a los ocho días del mes de junio del año dos mil veintitrés, se constituye el Tribunal Oral Federal en lo Criminal de Paraná integrado por los Sres. Vocales titulares, Dres. Noemí Marta Berros y Roberto Manuel López Arango y la Sra. Jueza de Cámara Subrogante, Dra. Mariela Emilce Rojas -conectados estos últimos por video-conferencia-, bajo la presidencia de la primera de los nombrados, asistidos por la Sra. Secretaria del Tribunal, Dra. Valeria Iriso, a los fines de suscribir los fundamentos de la sentencia dictada en la **Causa FPA Nº 8.941/2014/TO1** caratulada **"IZAGUIRRE, Roberto Mario; IBÁÑEZ, Alicia Aurora; MORELLI, Salvador Luis y DE ARAQUISTAIN, Sergio Oscar s/ASOCIACIÓN ILÍCITA FISCAL"** y cuyo veredicto se adelantó el pasado 9 de mayo del cte. año 2023 (cfr. fs. 1564/1566 vto).

I). Los imputados

La presente causa se sigue a: **1) ROBERTO MARIO IZAGUIRRE IBÁÑEZ,** argentino, apodado **"Roy",** DNI N° 24.264.844, nacido en la ciudad de Paraná, provincia de Entre Ríos el día 15 de abril de 1975, de 48 años de edad, de estado civil soltero, vive en concubinato con Stella Maris Ferrari, tiene dos hijas menores de edad (de 4 y 2 años), con estudios universitarios y de postgrado completos (abogado y especialista en Derecho Tributario), de ocupación abogado, hijo de Roberto José Izaguirre (f) y de Alicia Aurora Ibáñez, jubilada, con domicilio real en calle Blas Parera N° 3.303, de la ciudad de Paraná, provincia de Entre Ríos; **2). ALICIA AURORA IBÁÑEZ,** argentina, sin sobrenombre o apodo, DNI N° 6.373.148, nacida en la ciudad de Paraná, provincia de Entre Ríos el día 25 de agosto de 1950, de 72 años de edad, de estado civil viuda, tiene 4 hijos (todos mayores de edad), con estudios universitarios completos (abogada), de ocupación jubilada de la AFIP-DGI, hija de Ernesto Héctor Ibáñez (f) y de Dora Nélida Bertoni (f), domiciliada realmente en calle Alfredo Dugraty N° 219 de la ciudad de Paraná, provincia de Entre Ríos; **3). SALVADOR LUIS MORELLI,** argentino, apodado **"Lucho",** DNI N° 14.160.267, nacido en la ciudad de Paraná, provincia

de Entre Ríos el día 12 de noviembre de 1960, de 62 años de edad, de estado civil casado con María Silvia de Azcuénaga, tiene 2 hijas mayores de edad, con estudios universitarios completos (contador público), de ocupación productor de seguros, hijo de Salvador Arturo Morelli (f) y de María Silvia Gattafoni (v., jubilada), con domicilio real en calle Victoria N° 44, piso 7, depto. "A", de la ciudad de Paraná, provincia de Entre Ríos; **y 4). SERGIO OSCAR DE ARAQUISTAIN,** argentino, sin sobrenombre o apodo, DNI N° 17.827.476, nacido el 6 de enero de 1967 en la localidad de Gral. Belgrano, provincia de Buenos Aires, de estado civil casado con Laura Marcela Anaya, tiene dos hijos mayores de edad, con estudios universitarios completos (contador público), de ocupación ejercicio liberal de la profesión, hijo de Oscar Benito De Araquistain (f), y de Griselda Luján Franciosi (v., jubilada), domiciliado realmente en calle Rivadavia N° 692 de la localidad de Gral. Belgrano, partido General Belgrano, provincia de Buenos Aires.

Los procesados manifestaron que no padecen de ninguna enfermedad que les impida entender lo que sucede en la audiencia.

En la audiencia de debate intervinieron en representación del **Ministerio Público Fiscal,** el **Sr. Fiscal General, Dr. José Ignacio Candioti** y el **Sr. Fiscal Auxiliar, Dr. Juan Sebastián Podhainy.**

En su carácter de **querellante particular,** en representación de la **AFIP-DGI, Dirección Regional Paraná,** actuaron las **Dras. Diana Marina Núñez y María Florencia Sieber.**

Por su parte, en la defensa de los imputados intervinieron el **Dr. Miguel Ángel Cullen** por los imputados **IZAGUIRRE e IBÁÑEZ,** actuando como defensor sustituto (cfme. art. 111, CPPN) el **Dr. Damián Petenatti;** los **Dres. Sergio Gustavo Avero y Damián Petenatti** en la asistencia del imputado **MORELLI;** y los **Dres. José Ramón Raúl Velázquez y Valentín De Araquistain,** en la defensa del procesado **DE ARAQUISTAIN.**

II). <u>La imputación</u>

Se les imputa a los encartados **Roberto Mario Izaguirre, Salvador Luis Morelli, Sergio Oscar De Araquistain y Alicia Aurora Ibáñez** (cfme. requisitorias de elevación a juicio de fs. 987/995 –MPF- y de fs. 956/967 vto. –querella- y auto de elevación de fs. 1053/1068 vto.) la autoría del **delito de**

asociación ilícita fiscal, que previene y castiga el **art. 15 inciso "c", Ley 24.769** (incorporado por la ley 25.874, B.O. 22/01/2004; en adelante, LPT); los tres primeros, en calidad de organizadores y la restante en su carácter de miembro o integrante de dicha asociación ilícita.

Ello así, atento a que, entre los meses de septiembre de 2010 y mayo de 2015, los imputados y otras personas cuya identidad no se ha establecido aún, formaron parte –a sabiendas y de manera consensuada- de una organización habitualmente destinada a cometer los delitos de simulación dolosa de pagos previstos en la ley nacional 24.769, contactando a distintos contribuyentes de la ciudad de Paraná, provincia de Entre Ríos, concretamente el Sr. Miguel Ángel Marizza, el Sr. Guillermo Gabriel Galeazzo y el Sr. Néstor Iván Szczech, que registraban deuda ante la AFIP, a quienes les proporcionaban certificados falsos de retenciones ficticias sufridas en apariencia por otros contribuyentes, que generaban un saldo de libre disponibilidad que era inmediata e indebidamente utilizado para la cancelación de distintas deudas fiscales, interviniendo en la gestión y trámite ante el fisco por el que se hacían valer dichos certificados falsos.

III). La discusión final

Culminada la recepción de la prueba tuvo lugar la discusión final y las partes alegaron, sucesivamente y por su orden, conforme lo dispuesto por el art. 393, 1er. párrafo, CPPN.

III.1). Los alegatos acusatorios

III.1.a). De la parte querellante

En primer lugar, las representantes de la parte querellante particular constituida en autos –AFIP-DGI Dirección Regional Paraná-, **Dras. Diana Marina Núñez y María Florencia Sieber,** dejaron formulado su alegato acusatorio, distribuyéndose entre ambas la tarea.

La **Dra. Núñez** realizó un pormenorizado examen de la materialidad del ilícito investigado, esto es, de las aducidas maniobras defraudatorias del fisco atribuidas a los encausados, que fueron detectadas por la AFIP a partir del 2011 y que los imputados concretaron mediante DD.JJ. rectificativas 1 de posiciones mensuales de IVA a través de certificados de retención 'mellizos' –ya utilizados por los sujetos debidamente retenidos- y aplicados indebidamente a empresas

constructoras de esta ciudad generando falsos saldos de libre disponibilidad con los que compensaban impuestos, cuyos montos no ingresaron a las arcas estatales.

Describió la mecánica por la que AFIP detectó las maniobras de simulación dolosa de pago, mencionando los casos Caballi Construcciones (Marizza), Constructora del Norte (Galeazzo), T&H (Sale) y cooperativa CAEL, a la que calificó de 'fachada' de OCA y del negocio de las retenciones. Se detuvo a analizar cada una de esas maniobras merituando la prueba documental acopiada, los mensajes extraídos de la pericia telefónica practicada sobre los celulares secuestrados a **Izaguirre** y **Morelli**, así como las testimoniales recepcionadas durante el debate y explicó el mecanismo de las retenciones utilizado y el de las cesiones de créditos de libre disponibilidad, destacando las diferencias entre ambos. Concluyó así que la querella tenía por suficientemente acreditada la hipótesis fáctica materia de enjuiciamiento.

A su turno, la **Dra. Sieber** se explayó acerca de la participación y roles cumplidos por cada uno de los cuatro imputados en esta –dijo- *"organización criminal destinada a ofrecer mecanismos de solución de deudas fiscales bajo el ropaje del art. 32, ley 11.683 o de la cesión de créditos de libre disponibilidad, cuando lo que se hacía –en realidad- consistía en la utilización de certificados 'mellizos' de retención, que les permitió apropiarse de esos fondos".*

Así, con base en la prueba que minuciosamente valoró, respecto de **Roberto Izaguirre** consideró probado su rol en el contacto y captación de clientes en la ciudad mediante el acceso a la información de los contribuyentes, como en la concreción del negocio espurio y en el cobro. En relación a **Luis Morelli,** valoró acreditados su activa intervención en la cooperativa CAEL (primero como síndico titular y luego Presidente), el haber traído el negocio a Paraná –con el contacto y llegada de **De Araquistain-,** en la captación de clientes, en el cobro del dinero y en su intervención para la posterior devolución.

Respecto de **Alicia Ibáñez** consideró probado el abuso en su rol de funcionaria pública (agente fiscal de la AFIP-Agencia Sede Paraná), el tráfico de información bajo secreto fiscal al habérsela suministrado a su hijo **(Izaguirre)** y el cobro de dinero. Y, finalmente, respecto de **De Araquistain** valoró sus aportes a

la organización por el dominio técnico e intelectual de la maniobra ilícita, el manejo financiero y la garantía de impunidad que suministraba a la organización en la zona de protección (Agencia Nº 10, Dirección Regional Microcentro, CABA), el haber delineado el desvío de fondos de la cooperativa haciendo especial referencia a la ruta del dinero desde CAEL hacia Pack S.A. y hacia Belgrano Sur SRL. **De Araquistain** –expresó la letrada- *"no sólo resolvía cuestiones técnicas, sino que también garantizaba impunidad".*

A modo de conclusión y en punto a calificación legal, la **Dra. Sieber** consideró holgadamente acreditados los aspectos objetivos y subjetivos de la figura del art. 15, inciso "c", LPT –asociación ilícita fiscal- y el rol que cada uno llevó adelante en la organización. Con cita de Riquert y distinguiendo el carácter de jefe (quien comanda) y el de organizador (quien diseña los planes delictivos y coordina), atribuyó a **De Araquistain** el carácter de jefe y organizador; a **Morelli e Izaguirre,** el de organizadores en esta jurisdicción Paraná y a **Ibáñez** el de simple miembro de la organización, dando a su hijo información que estaba amparada por el secreto fiscal.

Al momento de concretar la pretensión punitiva de la querella, la **Dra. Sieber** valoró como agravantes el daño al Estado Nacional por las deudas de las empresas aún pendientes de pago; la inexistencia de necesidades económicas de los imputados; y que se trata de personas con niveles altos de instrucción (educación universitaria).

Conforme ello, dejó solicitado, con encuadramiento en el delito de asociación ilícita fiscal, descripto y reprimido por el art. 15, inciso "c", LPT:

i). para **Sergio Oscar De Araquistain,** como jefe y organizador, la pena de **7 años y 6 meses de prisión,** más la multa prescripta por el art. 22 bis, CP y el decomiso de sus bienes indicados a fs. 822/824;

ii). para **Salvador Luis Morelli,** como organizador, la pena de **6 años y 6 meses de prisión,** más la multa prescripta por el art. 22 bis, CP y el decomiso de sus bienes comprendidos en el Incidente de Acogimiento a la Ley 27.260 (Expte. N° 8941/2014/12);

iii). para **Roberto Mario Izaguirre,** como organizador, la pena de **6 años y 6 meses de prisión,** más la multa prescripta por el art. 22 bis, CP y el decomiso

de sus bienes comprendidos en el Incidente de Acogimiento a la Ley 27.260 (Expte. N° 8941/2014/10); **y**

iv). para **Alicia Aurora Ibáñez,** como miembro, la pena de **3 años y 6 meses de prisión** y la multa establecida por el art. 22 bis, CP.

Asimismo, peticionó se disponga la prisión preventiva de **Izaguirre, Morelli y De Araquistain,** mencionando las posibilidades económicas de las que los tres procesados disponen para eludir la efectiva aplicación de la ley penal.

III.1.b). Del Ministerio Público Fiscal

A su turno, los representantes del órgano acusador público, el Sr. Fiscal General **–Dr. Candioti-** y el Sr. Auxiliar Fiscal –**Dr. Podhainy-** dejaron formulado el alegato acusatorio, distribuyéndose entre ellos dicha tarea.

Con ese cometido, el **Dr. Candioti** comenzó afirmando que tiene por probado, de resultas del debate celebrado y la abundante prueba glosada, el *iter* recorrido por la presente causa que tuvo su inicio en el marco de la causa "Marizza" (denuncia contra Construcciones Caballi por infracción a la ley 24.769) en la que fueron convocados a prestar declaración indagatoria **Morelli, Izaguirre y De Araquistain,** lo que se detuvo a valorar.

Sostuvo que, con posterioridad, la AFIP presentó judicialmente una denuncia anónima que habían recepcionado –a la que asignaron veracidad- en la que se daba cuenta del accionar ilícito encarado desde la cooperativa CAEL, lo que dio lugar a la presente causa 8941 y a la solicitud de los allanamientos de los domicilios involucrados dispuestos por resolución judicial fundada y practicados todos ellos el 8 de mayo de 2015, ocasión en que se secuestró importante documentación de CAEL, manuscritos, agendas, DD.JJ. indicativas de las maniobras pesquisadas y los celulares de **Morelli e Izaguirre,** todo lo cual los llevó a sostener, como hipótesis investigativa, estar en presencia de una asociación ilícita fiscal.

Efectuada esta introducción, el titular del MPF se detuvo a merituar globalmente la prueba documental acopiada con relevancia probatoria; entre otras, el carácter de Presidente de CAEL de **Morelli** y de síndico titular de **Izaguirre** (cfme. Acta N° 71 del 30/04/2011); el cambio de domicilio fiscal de CAEL acaecido en noviembre de 2010 a calle Lavalle 1675, 3° piso, ofic. 12 de

CABA; la vinculación con la hipótesis de la pesquisa de la documentación secuestrada en los allanamientos de la sede de CAEL en Paraná, del domicilio de **Morelli** y del estudio jurídico de **Izaguirre** –ambos en Paraná-**,** del domicilio y estudio contable de **De Araquistain** en Gral. Belgrano y del 'domicilio fiscal' de CAEL en CABA, aludiendo al contenido de las 117 cajas de documentación incautadas.

Refirió igualmente a la ampliación de la denuncia por parte de la AFIP (con 4 cajas de documentación aneja) –fs. 374/377- en la que se verifican las transferencias de CAEL a Pack S.A. (cuyo objeto social eran servicios educativos y de capacitación y que se hallaba inactiva), así como los informes del Banco Credicoop y del Banco Francés, constatándose en este último el monto de las transferencias de CAEL a Pack S.A. por **$ 8.829.321,°°** entre el 06/03/2013 y el 22/01/2015.

En otro orden, se detuvo a valorar el resultado de la pericia telefónica practicada por la PFA sobre los celulares secuestrados a **Morelli e Izaguirre,** con mención de los sms y wsp intercambiados y los mails referidos a las DD.JJ., todos los cuales resultaban indicativos de las maniobras ilícitas investigadas. Asimismo, el convenio de reconocimiento de deuda, del 03/06/2014, suscripto por **De Araquistain** y Galeazzo (secuestrado en el estudio jurídico de **Izaguirre)** por el que el primero se obligaba a restituir al segundo la suma de $ 960.000,°° en cuotas.

De las Actas del Consejo de Administración de CAEL, el **Dr. Candioti** relevó el Acta N° 62, del 07/12/2010, en el que **Morelli** propone el cambio del domicilio fiscal de la cooperativa a calle Lavalle 1675, piso 3°, Depto. 12, en CABA; el Acta N° 74, del 07/06/2012, que refiere al contrato de CAEL con OYRSA para la presunta compra de saldos de libre disponibilidad de IVA; y al Acta N° 95, del 15/06/2012, en que se informa la finalización del contrato con OYRSA y la celebración de uno de igual tenor con Pack S.A., sociedad ésta inexistente, sin operatividad, que había sido adquirida por **De Araquistain.**

Refirió, por último y en forma detallada, a lo comprobado respecto a las compensaciones efectuadas mediante la utilización de certificados de retención

‘mellizos’ o apócrifos, en los expedientes “Marizza”, “Szczech”, “Sale” y “Galeazzo”, estos dos últimos con sentencias condenatorias de este Tribunal Oral. Puesto a valorar la prueba testimonial recepcionada a lo largo del debate, se expresó primero respecto de los testimonios de los funcionarios y testigos civiles intervinientes en los diferentes allanamientos del 08/05/2015: **i)** del estudio jurídico de **Izaguirre** –Alameda de la Federación N° 290, 5° piso “B”, Paraná-: **Baloni** (AFIP), **Clemente** (PNA) y **Cabello y Trapp Dienst** (testigos civiles); **ii)** del domicilio de **Morelli** –Nogoyá N° 737,Paraná-: **Calabrese** (AFIP), **Comas** (PNA) y **Cuatrín** (testigo civil); **iii)** del domicilio de **De Araquistain** –Rivadavia N° 692, Gral. Belgrano, provincia de Buenos Aires-: **Marengo** (AFIP), **Melzew** (GNA), **Vulliez y Césari** (testigos civiles); **iv)** del **domicilio fiscal de CAEL, Izaguirre, Morelli, Pack S.A. y Ñandubay** –Paraná N° 567, 5° piso, ofic. 502, CABA-: los testigos **Coronel** (AFIP), **Busto** (PFA) y **Eiguchi** (testigo civil); **y v)** de la **sede social de CAEL** –Buenos Aires N° 60, 5° piso “B”, Paraná-: **Miglioli** (informática de AFIP), **Aranda** (PNA) **Arrúa y Bustamante** (testigos civiles) y **Bevilacqua** (AFIP).

Se explayó sobre el testimonio de **Bevilacqua**, que entre 2010 y 2015 fue Supervisora de Fiscalización Ordinaria de impuestos, quien refirió a la investigación encarada por AFIP sobre CAEL –que trabajaba solamente con OCA- y tenía retenciones de empresas, incluso estatales, con las que no operaba, tales como YPF y Presidencia de la Nación. Refirió que, luego de los allanamientos, analizada la documentación secuestrada y visto el cartel de Pack S.A. en la puerta de las oficinas allanadas del domicilio fiscal de CAEL en CABA, se profundizó la investigación acerca de la vinculación entre ambas, detectándose transferencias de CAEL a Pack, empresa inexistente y que se hallaba inoperante, así como la ruta de ese dinero: de Pack a **De Araquistain,** a Belgrano Sur (cuya socia Gerente era su esposa Anaya) y a la compra de viñedos en Mendoza.

Destacó el trabajo de extracción de la evidencia digital efectuada por el testigo **Giménez** (funcionario de la PFA) de los dos celulares secuestrados y su conformidad con el Protocolo 528 del Mercosur.

El titular del órgano de la vindicta pública se detuvo luego a valorar las declaraciones de los testigos ofrecidos por las defensas: el ex auditor externo de

CAEL, Cdor. **Gottig**, quien en su auditoría observó el balance 2010 de la cooperativa porque faltaba la convalidación de la AFIP de la cesión del saldo de libre disponibilidad de OYRSA; **Keller** y **Sieber,** quienes dieron cuenta de la infrecuencia y muy pocas operaciones de cesión de saldos de libre disponibilidad; de **Heit,** ex Gerente de CAEL, quien participó de la reunión habida en el hotel Mayorazgo con **De Araquistain** a mediados de 2010 y del ofrecimiento de éste de la utilización de saldos de libre disponibilidad.

El **Dr. Candioti** meritué, finalmente, calificando de *"vidriosos"* los testimonios de **Gustavo Rodríguez** (ex Tesorero de CAEL durante la Presidencia de **Morelli),** de **Ana Laura Petrussi** (empleada administrativo-contable de CAEL entre 2009 y 2016) y de **César Ebel** quien comenzó expresando haber visto *"una sola vez en su vida"* a **De Araquistain,** para referir después que eran amigos de trato frecuente, como por los "no recuerdo" del mencionado testigo.

Concluyó su análisis sosteniendo que, luego del debate, se había acreditado en grado de certeza la existencia de una asociación ilícita fiscal integrada –a sabiendas y de manera consensuada- por **Morelli, De Araquistain e Izaguirre** destinada a cometer delitos fiscales; entre ellos, la simulación dolosa de pagos, acuerdo delictivo que calificó de estable y continuo entre 2010 y 2015. Anticipó que el MPF no ha arribado a ese grado de certeza respecto de la imputada **Alicia Ibáñez,** en razón de lo cual no habría de acusar a su respecto.

Se abocó seguidamente a merituar los casos en que tuvieron lugar las ventas de certificados de retención "mellizos" o apócrifos por parte de los imputados, analizando los casos y testimonios brindados en la audiencia por diversos empresarios de la construcción de esta ciudad, como la documental glosada que avalaba sus dichos. Así: **Miguel Marizza,** quien calificó a esas retenciones como *"truchas"* y a la operatoria como una *"verdadera estafa";* los tres socios de Constructora del Norte **(Guillermo Galeazzo, Pablo Galeazzo y Santiago Gaitán Facello)**; la documentación relativa a **Iván Szczech** y el testimonio de **Héctor Sale** (T&H Construcciones), apreciando que lo relativo a este último –a su criterio- se halla comprendido en la imputación y que, si se considerare que no es así, configura una prueba cargosa de contexto.

En punto a la participación típica que el MPF asignó a cada uno de los tres imputados –autores-, refirió que aunque todos ellos vinieron requeridos a juicio como organizadores de la asociación ilícita fiscal, a criterio de la Fiscalía el rol de organizador lo cumplía **De Araquistain,** pues fue quien trajo el *negocio,* quien tenía contacto con la Agencia 10 de AFIP de CABA; quien incidió para el cambio del domicilio fiscal de CAEL por sus contactos en la Capital Federal; porque llevó Pack al grupo, por la triangulación del dinero y porque obtuvo las mayores ganancias, lo que se demuestra con los bienes adquiridos desde el 2012 en adelante.

En cambio –expresó- **Morelli e Izaguirre** invisten el carácter de miembros de dicha asociación ilícita fiscal. **Izaguirre** contactaba a los empresarios de la construcción, gestionaba los cobros y recibía los cheques. **Morelli,** por su parte, brindó un aporte importante como nexo con **De Araquistain** y en el reparto de las ganancias.

En uso de la palabra el Fiscal Auxiliar, **Dr. Podhainy,** fundamentó la inexistencia de elementos suficientes en grado de certeza para acusar a **Alicia Ibáñez,** mencionando que si bien luce posible que haya dado información a su hijo **(Izaguirre),** ello no puede atribuírsele a título de dolo y porque también es posible que esa información le haya llegado al imputado por parte del agente fiscal Gómez. Porque si bien –como agente fiscal de la AFIP- intervino en ejecuciones fiscales contra Constructora del Norte –no así contra los demás contribuyentes-, **Ibáñez** no fue mencionada en la denuncia anónima, ni tampoco como interviniente directa en las operaciones ilícitas pesquisadas. Que aunque Guillermo Galeazzo –enojado por el perjuicio que se le había ocasionado- la calificó en su momento como *"abanderada de la estafa"*, en cambio –en la audiencia- refirió que cuando fue a su casa a increparla por lo que había hecho su hijo, la imputada le expresó que no tenía idea del tema. Que ello –en consecuencia- impone al MPF no formular acusación a su respecto.

Incursionando en la calificación legal de la conducta, el **Dr. Podhainy,** sostuvo que ella encuadra en el **art. 15, inciso "c",** Ley 24.769, introducido por la ley 25.874. Se explayó sobre el bien jurídico protegido y sobre la *habitualidad* que se menta en la figura, con cita de jurisprudencia. Desde una óptica criminológica o

#36241628#372023129#20230608113936505

de sociología criminal caracterizó a la figura penal que nos ocupa como "delito de cuello blanco", conforme la terminología de Sutherland. Aseveró que esta asociación ilícita se desarrolló al interior de una *"pantalla lícita"* –CAEL-, esto es, dentro de una cooperativa, que son entidades fundadas en el esfuerzo propio y la ayuda mutua. Destacó, como dos aspectos relevantes que calificó de pruebas de contexto, la búsqueda de impunidad, la utilización del giro comercial de CAEL y de *"otra pantalla"* que era Pack S.A., aspectos éstos sobre los que se extendió argumentalmente mediante un pormenorizado análisis de los chats y mensajes de texto peritados de los celulares secuestrados a **Izaguirre y Morelli.**

Puso de relieve que CAEL realizaba idénticas maniobras ilícitas mediante el uso de certificados de retención apócrifos que las detectadas en las constructoras a quienes *"vendían el servicio"*, detallando esas DD.JJ. rectificativas de CAEL, algunas incluso anteriores a la constitución de la cooperativa.

Retomando la palabra el Sr. Fiscal General, el **Dr. Candioti,** luego de valorar la inexistencia de causales de justificación y exculpatorias, dejó formulada acusación pública contra los tres imputados por asociación ilícita fiscal (art. 15 inciso "c", LPT), contra **De Araquistain** como organizador y contra **Izaguirre y Morelli** como miembros.

Al momento de concretar la pretensión punitiva del MPF, con sustento en los parámetros de los arts. 40 y 41, CP, valoró como agravantes la considerable magnitud del injusto; el daño ocasionado al erario público; el afán desmesurado de ánimo de lucro que los llevó a acometer el ilícito; desde una perspectiva *ex ante,* la experticia de que gozaban que incrementaba las posibilidades de éxito de las operaciones; que se trata de individuos altamente socializados, con estudios universitarios y, en todos los casos, eran personas adultas y maduras al momento de los hechos. Como atenuantes, computó la falta de antecedentes penales de los encartados.

Con base en ello, el **Dr. Candioti** peticionó:

i). Para **Sergio Oscar De Araquistain,** la imposición de la pena de 6 años de prisión más las costas del juicio y multa de $ 70.000,^{oo} (cfme. art. 22 bis, CP);

ii). Para **Salvador Luis Morelli y Roberto Mario Izaguirre** las respectivas penas de 5 años de prisión más las costas del juicio y multa de $ 60.000,^{oo} (cfme.art. 22 bis, CP).

En materia de decomisos, adhirió al pedido efectuado por la querella respecto de **De Araquistain,** con fundamento en el art. 23, CP, por ser los bienes un producido del injusto, conforme detalle de fs. 822/834, los que enumeró: **a)** tres bienes inmuebles: **1).** 142 ha.ubicadas en Villanueva, prov.de Buenos Aires, Matrícula 942, adquirido el 01/04/2014; **2).** 1.200 ha.ubicadas en el Divisadero, San Martín, provincia de Mendoza, adquiridas el 20/03/2012, compuesta por 7 inmuebles cuyas matrículas obran a fs. 832 y **3)** 100 ha.ubicadas en el Divisadero, San Martín, provincia de Mendoza, adquiridas el 26/04/2016; y **b)** tres vehículos: **1).** un Mercedes Benz, sedán 4 puertas, dominio KXX-484; **2).** una pick-up Amarok, dominio KKE-639 y **3).** un Peugeot 308 Sport, dominio NYW-695.

Asimismo, el titular del MPF dejó solicitado se disponga la prisión preventiva de los tres imputados acusados con sustento en el riesgo procesal derivado de la posibilidad cierta de que intenten sustraerse de la justicia. En apoyo de esta solicitud, citó precedentes de este Tribunal en autos “Waigel”, “Manzanares” y “Sterz”, así como el Informe 2/97 de la CIDH que legitima la cautelar privativa de la libertad con sustento en la gravedad del delito y la severidad de la pena.

III.2). <u>Alegatos de las defensas</u>

III.2.a). <u>Por la defensa de Salvador Luis Morelli</u>

En uso de la palabra el co-defensor del imputado **Morelli, Dr. Damián Petenatti,** dio inicio a su alocución manifestando que venía a discutir si era o no cierta la imputación penal, según ella había sido desarrollada por el Juez de Instrucción, el MPF y la AFIP-querellante: el formar parte de una asociación ilícita fiscal (en adelante, AIF) con planes delictivos indeterminados, en la modalidad de comisión que le había sido atribuida a su asistido al definir el hecho en oportunidad de su comparendo indagatorio a fs. 406/407. Con cita de Ferrajoli, refirió al resguardo del principìo de estricta jurisdiccionalidad, que implica la descripción clara, precisa y unívoca del hecho imputado.

En esa línea expresó que esa modalidad de comisión que se le endilgó consistía en contactar contribuyentes y ofrecerles certificados de retención falsos, indicándose también (*"concretamente")* a quiénes se les ofrecían: a Marizza, Szczech y Galeazzo. *"Ésa era la hipótesis""* –afirmó-, lo que elimina toda posibilidad de incluir a otras personas a quienes se ofrecieron esos certificados.

Con base en ello, sostuvo que el 50% de los alegatos acusatorios versó sobre hechos que nada tienen que ver con la imputación; tales, las operaciones con certificados de retención de CAEL, pues –dijo- ellas son incompatibles con las acciones de ofrecer certificados, "*Vender u ofrecer es ontológicamente distinto a adquirir".* Si, conforme la querella –razonó-, el rol de **Morelli** era contactar clientes para proveerles servicios que los contribuyentes (autores) aprovecharan para cancelar deuda fiscal, la cooperativa CAEL no puede ingresar en la imputación, porque sería autora del delito tributario.

Cuestionó la valoración efectuada por la acusación de los testigos ofrecidos por las defensas, que fueron ofrecidos con la *"modesta finalidad"* de demostrar que en el espacio físico de CAEL no se desplegaba la actividad de una AIF y no a cuestionar los actos de la cooperativa. Igual crítica efectuó al alegato fiscal, que incluyó el caso Sale que –dijo- no integró la imputación, aduciendo que, según el Fiscal, si se entendiere que no formaba parte de la imputación, se trataba de una prueba de contexto.

En definitiva, el letrado adujo que la mayor parte del juicio versó sobre aspectos no imputados relativos a las operaciones de la cooperativa y que las defensas no tuvieron oportunidad de tener en cuenta en la estrategia defensiva. Insistió en que CAEL no era una pantalla; tenía fleteros (asociados), empleados, brindaba servicios.

Aseveró que no se probó la existencia de ninguna asociación ilícita; pues para ello hay que probar un acuerdo para cometer delitos en forma indeterminada y la propia imputación veda su subsunción en el art. 15 inciso "c". La doctrina enseña –dijo- que la AIF es algo diverso de la pluralidad de delitos (concurso de delitos) y de la autoría o participación plural (normas de participación criminal). Citó doctrina.

Puesto a analizar los sms peritados de los celulares de **Morelli e Izaguirre,** manifestó que en ellos no hablan de algo a futuro, de contactar clientes, sino de operaciones pasadas. En el caso de Marizza, se trató de una sola operación. Los mails de **Morelli** refieren al caso Galeazzo; en las agendas, expresa su preocupación por la devolución del dinero. No hay prueba de que esta organización mire al futuro con planes delictivos. No hay otras denuncias contra esta pretendida AIF. Citó el fallo de la CSJN “Stancanelli”

Respecto del caso Szczech, el defensor sostuvo que **Morelli** no lo conoce y nada tuvo que ver. Cuestionó que el MPF no lo haya traído como testigo y que, en su alegato, haya valorado una presentación que aquél hiciera en la causa que se le inició, lo que viola la defensa en juicio, por tratarse de una prueba que la defensa no pudo contradecir. Citó el precedente “Benítez” y jurisprudencia de la Cámara de Casación de Bs.As.

Controvirtió el significado probatorio que la acusación adjudicó a la propuesta de **Morelli** en CAEL, del 07/12/2010, de mudar el domicilio fiscal a calle Lavalle 1675 de CABA, lo que estaba ligado al rol de **De Araquistain** como contador de CAEL en materia impositiva, quien para marzo de 2011 ya era apoderado de la cooperativa. No se acreditó la presencia de **Morelli** en ese lugar, el que tampoco fue allanado. En ese domicilio tenía su estudio jurídico Santiago Correa (primero condenado y absuelto en casación), desde cuya IP se presentaban las DD.JJ. rectificativas, entre ellas, las de Marizza y las de Galeazzo.

En otro orden, expresó que, si la AIF es un acuerdo para cometer delitos de manera indeterminada, debe tratarse de delitos, configurando un sinsentido la existencia de una AIF que cometía hechos que eran *no delitos* al momento de ser juzgados, citando los casos de Marizza y Szczech, ambos sobreseídos por aticipidad conforme ley 27.430. Citó los fallos de la CSJN en “Palero” y el más reciente “Vidal, Matías” del 23/10/2021.

Formuló cuestionamientos a la investigación: el no haber secuestrado el celular de **De Araquistain,** quien supuestamente tenía vínculos con la AFIP; no haber allanado el domicilio de calle Lavalle en CABA; no haber investigado las IP

de las computadoras de la AFIP; así como las interpretaciones efectuadas por la acusación –que calificó de contradictorias- respecto de los sms.

Los hechos probados –expresó- no hallan encuadramiento en la figura de la AIF, sino que –en todo caso- serían partícipes del delito de simulación dolosa de pagos. Pero –dijo-, la querella quería algo más y por ello forzaron la interpretación de los hechos y del derecho. En el peor de los casos, lo único que puede considerarse es la causa Galeazzo. No hay otro escenario posible, aseveró.

Concluyó solicitando, en primer término, la absolución de **Morelli** de la autoría del delito de AIF por falta de pruebas y, subsidiariamente, su condena como partícipe del delito de simulación dolosa de pagos en el caso Galeazzo a una pena privativa de la libertad de ejecución condicional (como la impuesta por este TOF a los autores).

En segundo término, dejó planteada la inconstitucionalidad de la escala penal establecida por el art. 15, inciso “c”, LPT (3 años y 6 meses de prisión a 10 años), pues su magnitud no se condice con el injusto, en tanto un delito de peligro abstracto no puede ser penado más severamente que un delito de resultado, tal el caso de la evasión agravada, que requiere la peritación del perjuicio. En el caso de autos, no hay daño económico comprobado, citando como ejemplo que a Galeazzo se le devolvió el dinero. Debe computarse –dijo- el alongamiento del proceso (8 años) y los padecimientos físicos de **Morelli.**

En último término, dejó articulada la inconstitucionalidad del mínimo de la pena (3 años y 6 meses de prisión) previsto para la AIF y se le imponga una pena de cumplimiento condicional.

En otro andarivel argumental, el **Dr. Petenatti** se dispuso a contestar el pedido de prisión preventiva solicitado por las partes acusadoras, cuya necesidad –expresó- no ha sido fundada, ni la insuficiencia de las medidas alternativas previstas por el nuevo CPPF. Citó fallos del TEDH. Inteligió que no se tuvo en cuenta el sobradísimo arraigo de **Morelli** en la ciudad, que siempre estuvo a derecho y que existen medidas alternativas suficientes para asegurar su comparecencia.

Finalmente, en cuanto al pedido de la querella de decomiso de sus bienes, adujo que el mismo no fue argumentado, que no existe investigación patrimonial y que configura una contradicción que la AFIP haya admitido su acogimiento a la ley 27.260 y luego pida el decomiso de los bienes declarados.

En uso de la palabra el co-defensor de **Morelli, Dr. Sergio Avero,** volvió a repasar el objeto procesal de la causa. Cuestionó que, luego de 8 años de investigación, aún no se sepa qué *"otras personas no determinadas aún"* integraban la AIF. Dijo que no se ha querido investigar.

Expresó que no existe un solo elemento para inferir el dolo y que los órganos acusadores han valorado sesgadamente los indicios. Adjudicó omisiones investigativas a la querella y un accionar reñido con la verdad de los hechos.

Dejó planteada la nulidad de la resolución del Juez instructor de fecha 23/10/2020 (auto de elevación a juicio) que calificó legalmente el hecho en el art. 15 inc. "c", Ley 24.769, siendo que la querella –en su requisitoria de elevación- lo había encuadrado en el art. 15 inc. "c", Ley 27.430 y el MPF en el art. 15 inc. c", Ley 24.769, refiriendo la diferente descripción típica procedente de una y otra ley.

Sostuvo que la teoría del caso de la querella se desmorona cuando el MPF desiste de acusar a **Ibáñez.** Y que en la teoría del caso del MPF, la relación con la AFIP desaparece.

Dejó planteada la nulidad por exclusión probatoria de la prueba –que calificó de ilícita- traída al proceso con base en que el juez actuó oficiosamente, dispuso acumular la denuncia anónima (*notitia criminis)* y los allanamientos sin requerimiento fiscal. Que luego de los allanamientos dispone formar una nueva causa y recién entonces corre vista fiscal, con lo que se ha violado el debido proceso.

Refirió a la llamativa temporaneidad de la condena de Echegaray por el TOF 3 de CABA y la denuncia anónima de 2014, con importante repercusión mediática.

Concluyó ratificando el pedido de absolución de su co-defendido **Morelli** por orfandad probatoria. Mantuvo la cuestión federal, ante una eventual condena.

III.2.b). <u>Por la defensa de Sergio Oscar De Araquistain</u>

En la asistencia de **Sergio Oscar De Araquistain,** alegó en primer término su co-defensor, **Dr. Valentín De Araquistain.** Comenzó controvirtiendo el pedido de decomiso de los bienes de Belgrano Sur formulado por el MPF y la querella actuante, que los órganos acusadores –dijo- fundaron en las maniobras defraudatorias consumadas por las transferencias de CAEL a Pack S.A. a través de Belgrano Sur entre 2013 y 2014, con sustento normativo en el art. 23, CP.
Expresó que iba a demostrar que los bienes adquiridos por Belgrano Sur no guardan vinculación con esas maniobras entre CAEL y Pack.

En esa línea manifestó que, conforme la presentación de la querella de fs. 374/377 la primera operación entre CAEL y Pack data del 06/03/2013. Así, con pretenso sustento en documental que presentó en ese acto y solicitó fuera agregada a la causa, sostuvo que el automóvil Mercedes Benz fue adquirido en el 2012, la pick-up Amarok en septiembre de 2011, el campo de 150 ha.en Villanueva en 2012 y escriturado en 2014; que es falso que sea propietario de un campo de 1.000 ha.en Mendoza, pues solo tiene uno de 100 hs.comprado por boleto en 2013 y escriturado al cancelar el precio en 2016. Que el único bien que entra en el lapso 2013-2014 es el Peugeot 308 adquirido el 23/06/2014.

Se abocó luego a hacer la cronología de las compras de los diversos vehículos (Mercedes Benz y Peugeot 308), sus sucesivas ventas y adquisiciones –con su producido- de aquéllos otros cuyo decomiso se ha solicitado.

En otro orden y en punto a calificación legal, expresó que la acusación encuadró la conducta de su defendido en el art. 15 inciso “c”, Ley 24.769, figura que requiere dolo directo y que no se puede justificar esa subsunción con el dolo eventual argüido por el MPF y la querella. Citó a Donna. Sostuvo; *“la parte subjetiva del art. 15 inc. ‘c’ no está”*. Ellos creían que las maniobras en las que actuaron eran lícitas. Que el delito de AIF es pluriofensivo y que él puede ser cometido por quienes son competentes; en el caso, por los funcionarios de la AFIP.

Aseveró que el recaudo de la “habitualidad” de la figura no puede asimilarse a la *pertenencia* (sic). Que la AIF exige repetición en la comisión de hechos delictivos, que existan delitos cometidos, exige condenas por esos delitos y que el único que quedó fue Galeazzo.

Refirió que en el hecho endilgado –conforme el auto de elevación a juicio- hay dos expresiones que resultan fundamentales: la existencia de *"otras personas cuya identidad no se ha determinado aún"* y el término *"concretamente"* referido a los casos Marizza, Galeazzo y Szczech; que con ese *"concretamente"* la imputación se cerró, no se dejó abierta. Concluyó solicitando la absolución de **Sergio Oscar De Araquistain.**

Seguidamente, el co-defensor, **Dr. José Velázquez,** expresó que su alegato tendría un carácter subsidiario, adelantando que –en subsidio de la absolución de **De Araquistain** peticionada por el co-defensor**-** solicitaría su condena como partícipe necesario del delito de simulación dolosa de pagos y, en segundo subsidio –para el supuesto en que se considerare probada la existencia de una AIF- su calidad de miembro de dicha AIF, con exclusión de la agravante de organizador.

En fundamento de ello y controvirtiendo las acusaciones cursadas, manifestó que el MPF y la querella desarrollaron sus alegatos críticos sobre tres grandes ejes: **i)** el hecho enrostrado; **ii)** la prueba de contexto: CAEL, Sale, Pack S.A. y Belgrano Sur. Dijo que aceptaba la prueba de contexto, pero con limitaciones porque una cosa es la prueba de contexto para iluminar el hecho y otra como prueba de responsabilidad por el hecho para defenderse; y **iii)** la situación de la imputada **Alicia Ibáñez.**

En cuanto al primer eje, sostuvo que existe un encapsulamiento del hecho endilgado y que la acusación ha incorporado la prueba de contexto como prueba de responsabilidad del hecho atribuido, de la que deben defenderse.

En relación al segundo eje, manifestó que, **i)** en la causa Sale, su defendido **De Araquistain** fue beneficiado con un auto de falta de mérito; **ii)** que - conforme presentación de fs.822/834- en cuanto a Pack S.A., ésta tenía un objeto social amplio, no solo servicios educativos conforme lo declarado ante la AFIP. Que no se trata –como se dijo- de una empresa *de cartón,* pues al cierre del ejercicio 2011 tenía una planilla de gastos por sueldos de $ 1.700.000,°°, esto es, unos 85 empleados; **iii)** en cuanto a CAEL, luego del allanamiento, en las consideraciones de AFIP en el proceso de determinación de oficio se expresa que entre CAEL y OCA hay subordinación económica, jurídica y técnica. Y, finalmente, **iv)** en

relación a Belgrano Sur, sostuvo que ésta aparece *"de la nada"* como prueba de contexto y que, como la Socia Gerente es la cónyuge de **De Araquistain,** los acusadores valoraron esta prueba sin perspectiva de género.

En punto a calificación legal, el letrado adhirió a lo expresado por el defensor **Dr. Petenatti,** a lo que agregó que –en el caso- no hubo *habitualidad*, porque lo que hubo fue *accidentalidad.* Szczech –dijo- hacía lo mismo con Carlos Sánchez, lo que demuestra la accidentalidad y la inexistencia de exclusividad.
No hubo acuerdo para cometer delitos, todo acuerdo mira hacia el futuro, no hacia el pasado. Cuestiona la interpretación efectuada por la acusación respecto de los sms, que son prueba subsidiaria, en la que no se ha valorado la actualidad con la que se hablaba.

Arguyó que la coincidencia de los domicilios fiscales en CABA de CAEL y Pack es un mero indicio. Dijo que la figura de la AIF se construyó para la usina de facturas apócrifas. Y el **Dr. Velázquez** se preguntó: *"¿Por qué no se incorporó a CAEL en el hecho?, ¿por qué no se investigaron los funcionarios de la AFIP de la Agencia 10 de CABA?",* expresando que la prueba de contexto no salvaguarda la ineficacia investigativa previa.

Concluyó solicitando para **De Araquistain,** en subsidio: **i).** se lo condene como partícipe necesario de simulación dolosa de pagos en relación al caso Galeazzo; no así, respecto de los casos Marizza y Szczech, en los que se resolvió la atipicidad de las conductas; **y ii)** para el supuesto en que este Tribunal entendiera que se ha probado la existencia de una AIF, sostuvo que su asistido no fue su jefe ni su organizador. Aseveró que, en la cancelación de deudas fiscales por compensaciones, lo central es la intervención de la AFIP y que, por lo tanto, ello dependió –no de **De Araquistain-** sino de la AFIP, que no fue investigada.

En tren de cuestionamientos a la investigación instructorial, el letrado señaló como deficiencias que el domicilio fiscal de CAEL de calle Lavalle de CABA no fuera allanado; que, en el allanamiento del domicilio de su asistido en Gral. Belgrano no se secuestró su celular y no se investigó el origen de la planilla secuestrada con la nómina de agentes de retención y de montos retenidos. Sostuvo que si Carlos Sánchez también realizó en esta ciudad de Paraná (caso

Szczech) igual maniobra, no puede predicarse que sea jefe u organizador de la AIF quien –como **De Araquistain-** es fungible.

Reiteró que el encuentro entre los tres imputados ha sido accidental y que se ha demostrado que el denominado “Grupo Buenos Aires”, con la intervención de Horacio Heit, ha usado a un contador del interior -como su defendido- que vio la posibilidad de obtener plata fácil.

En otro orden, controvirtió el pedido de prisión preventiva formulado por los acusadores. Conforme la solicitud efectuada y en caso de condena a **De Araquistain** como partícipe necesario de simulación dolosa de pagos, dejó peticionado se le imponga la pena de 3 años de prisión de cumplimiento condicional, debiendo computarse como pena natural el tránsito de este alongado proceso.

En el supuesto de que fuere considerado miembro de una AIF y que la pena –por tanto- deba ser de efectivo cumplimiento, se le aplique el mínimo de 3 años y 6 meses de prisión o no más de 4 años. En este caso, se disponga que la prisión preventiva lo sea en la modalidad de detención domiciliaria hasta que la sentencia adquiera firmeza, con fundamento en los arts. 210, 221 y 222 del CPPF, aplicables por Resolución 2/19 de la Comisión Bicameral. Concluyó haciendo reserva del caso federal.

III.2.c). Por la defensa de Roberto Mario Izaguirre y Alicia Aurora Ibáñez

El **Dr. Miguel Ángel Cullen** –defensor de **Izaguirre e Ibáñez-** dio inicio a su alocución anunciando que su tarea no habría de ser nada fácil por ser abogados sus asistidos; pero que –en cambio- se le presentaba como fácil por la excelencia de los alegatos de los defensores de los co-imputados que le habían precedido, manifestando su adhesión al alegato del **Dr. Petenatti.**

Se detuvo luego a señalar las características de este proceso penal largo y complejo que –dijo- reviste aristas muy particulares y cuestiones ya resueltas por este Tribunal. Apuntó que la causa se inició en forma anómala, con una denuncia anónima. Con cita doctrinaria (Osvaldo Soler; *Cómo actuar frente a inspecciones de la AFIP)*, mencionó que dicho autor sostiene que las denuncias deben ser firmadas y ratificadas personalmente por el denunciante. Que el juez *a*

quo actuó sin requerimiento fiscal de instrucción, lo que ya ha sido resuelto y que lo enuncia sin ánimo de reedición del planteo sino para marcar una de las irregularidades.

Expresó que, al momento de alegar, han existido diferencias sustanciales entre los órganos acusadores: el MPF y la querellante AFIP, en cuanto a la calificación legal, a la participación que enrostran a cada uno de los imputados y a la situación de **Ibáñez,** quien no fue acusada por el MPF –en postura que calificó de encomiable- y que sí fue acusada por la querella.

Sobre este último tópico se explayó sobre un tema que –dijo- era discutido. Sostuvo así que, como querellante, la AFIP –en tanto órgano dependiente del PEN- no puede extralimitarse más allá del MPF. Obsta a ello el principio republicano y la división de poderes, pues –expresó- lo contrario significa una clara intromisión e injerencia del PEN en las actividades propias del Poder Judicial. En esa línea aseveró que la actuación autónoma de la AFIP –como querellante- está limitada por la CN, pues no puede demandar para sí la titularidad de la acción penal. Citó en apoyo de su postura el voto en disidencia de la Dra. Ledesma, Sala III, CFCP, en la causa “Maldonado”. Afirmó que la CSJN ha tomado igual postura en “Gostanián”, donde se discutía el carácter de querellante de la Oficina Anticorrupción cuestionado por la defensa, pues –aunque se rechazó el recurso extraordinario- se admitió que la única posibilidad dudosa sería que dicha Oficina, excediendo su rol de querellante, asumiera el ejercicio directo de la acción pública cuando la Fiscalía tuviere un criterio contrario a la prosecución de la acción.

El **Dr. Cullen** afirmó: *“Acá pasó esto”* pues –dijo- si el MPF no ha habilitado el poder punitivo, no puede el PEN –a través de la AFIP- arrogarse esas funciones. Refirió que diversa es la postura cuando el querellante es una persona particular y no –como sucede en el caso- un órgano del Estado. Citó a **Maier,** al mencionado voto de la Dra. Ledesma y el voto del Dr. Diez Ojeda en el fallo “Campbell”, en el que sostuvo que cuando la parte querellante es un órgano del PEN su actuación no es autónoma, sino adhesiva.

Concluyó sosteniendo que este Tribunal, habida cuenta de la falta de acusación de la imputada **Ibáñez** por parte del MPF, perdió jurisdicción para fallar.

Citó el CPPER que no habilita como querellantes a los órganos del Estado, sino como actores civiles. En el caso de autos –dijo- la AFIP no se constituyó en actor civil; no hay prueba del perjuicio, ni de su eventual monto, no se practicó pericial alguna.

Remató sosteniendo que todo esto afecta el debido proceso legal. Que la AFIP no tiene facultades autónomas para acusar. Expresó que –como su defendida lo viene sosteniendo a lo largo del proceso-, ella no tenía posibilidades de conocer más que sobre los sujetos contra quienes incoaba ejecuciones fiscales, por lo que –aún si se entendiere que la AFIP tiene facultades autónomas- igualmente corresponde disponer su absolución, en resguardo del principio de congruencia.

En otro orden de ideas, el defensor manifestó que tampoco es cierta la existencia de perjuicio fiscal. Se trata de tres hechos (Marizza, Szczech y Galeazzo) y en ninguno de los tres se causó perjuicio. Marizza pagó la deuda fiscal más los intereses y la multa. Szczech (cfme.su declaración de fs. 110/112 vto) expresó que se trató de un yerro y, antes de ser intimado por la AFIP, hizo una DDJJ rectificativa de la posición IVA 10/2009 y pagó su deuda.

En cuanto a la imputación cursada, expresó que a sus defendidos se les endilgaron conductas concretas: que *“proporcionaban* (a esos 3 contribuyentes con deudas fiscales) *certificados falsos de retenciones ficticias sufridas en apariencia por otros contribuyentes, que generaban un saldo de libre disponibilidad que era inmediata e indebidamente utilizado para la cancelación de distintas deudas fiscales, interviniendo en la gestión y trámite ante el fisco por el que se hacían valer dichos certificados falsos”.* Sostuvo que de eso se defendieron y que ese hecho es de imposible realización porque la única forma de hacer valer retenciones de terceros es por la intervención de la AFIP. Pero que se acusó a **Izaguirre** y a **Morelli** de algo distinto y que no se les imputó realizar DD.JJ. sobre retenciones ficticias propias.

Se detuvo en el caso “Marizza” –en el que fueron sobreseídos-, manifestando que Marizza declaró que se le ofertó un contrato de Compresurt regulado por la RG 1466 para la cesión de crédito fiscal de libre disponibilidad, comprometiéndose el oferente-cedente a realizar todos los trámites ante la AFIP.

Que así lo reconoció Compresurt y cobró. Por lo tanto –manifestó- las conductas que se les están reprochando no existieron. Si no fue así, se trata de una estafa entre Compresurt y Caballi, sin perjuicio para la AFIP. Hay una conducta que –dijo- estimaba reprochable: que Compresurt debió realizar la oferta una vez que la AFIP la autorizara.

Incursionando en el estrado de la culpabilidad –como puente entre el injusto y la pena- se abocó a analizar algunos sms de las pericias telefónicas sobre los celulares secuestrados de **Izaguirre** y **Morelli,** interpretándolos de modo diverso a la acusación**.** Puntualizó que, el sms de **Morelli** a **De Araquistain (**fs. 892/896)**,** en el que el primero le dice que quería levantar el embargo que pesaba sobre CAEL, ello era para pagar a los fleteros. Que a **Galeazzo** se le devolvió la plata y que en un sms entre Galeazzo e **Izaguirre** (fs. 2936/2937, 23/06/2014), Galeazzo le dice *"sos un señor, Roy".*

Adhirió al planteo de nulidad del auto de elevación a juicio formulado por el **Dr. Avero** relativo a la *mezcla* de dos normas legales: leyes 24.769 y 27.430.
En punto a calificación legal, expresó –adhiriendo a lo alegado por el **Dr. Petenatti-** que lo que se imputa no es una AIF. No se probó la existencia de una asociación ilícita; no hubo habitualidad, son 3 casos; que la elección de la figura (delito de peligro abstracto) no es casual pues tiene una pena mínima de 3 años y 6 meses de prisión, superior a la del art. 210 CP, lo que ha suscitado muchas quejas. La figura del art. 15 inciso "c" era innecesaria. Cuestionó que el MPF haya pedido para **Izaguirre** la pena de 5 años de prisión, igual a la del homicidio culposo. Manifestó su adhesión a lo peticionado por el **Dr. Petenatti,** solicitando se perforara el mínimo de la escala.

Refirió que, respecto de sus asistidos –**Ibáñez e Izaguirre-** no puede existir otra sentencia que no sea absolutoria. En cuanto a **Ibáñez,** reiteró que el MPF no ha habilitado al Tribunal a fallar –con cita de "Tarifeño" y "Mostaccio" y que las razones que la querella dio en fundamento de su acusación no son de recibo.

Lo propio afirmó en relación a **Izaguirre,** manifestando que su asistido no cometió ningún hecho ilícito pues no se arrimó prueba que demuestre que el imputado facilitó el nexo para la compensación mediante la cesión de créditos de

libre disponibilidad. Que la prueba de la oferta de Compresurt a Caballi (Marizza) así lo acredita y que no es posible conjeturar que **Izaguirre** pudiera imaginarse que Compresurt iba a hacer otra cosa. En cuanto a Galeazzo, éste fue condenado a pena de prisión de cumplimiento condicional y ha sido –dijo- clarísimo el convenio entre **De Araquistain** y Galeazzo de devolución del dinero, lo que fue cumplido. Finalmente, en cuanto a Szczech, se ha probado –como éste lo declaró- que la modificación de la DD.JJ.para compensar se debió a un yerro.

En subsidio, el letrado sostuvo la inaplicabilidad de la figura del art. 15 inciso "c", manifestando su adhesión al alegato del **Dr. Petenatti,** así como al planteo de la inconstitucionalidad de la pena de dicho injusto.

En otro orden, dejó expresada su controversia respecto del pedido de prisión preventiva, que siempre es una pena adelantada, aunque se la nomine como medida cautelar y cuyo presupuesto –en el caso- ha sido la posibilidad de fuga, prognosis conjetural que debe ser razonable y ser probada.

En subsidio, dejó peticionado se conceda la excarcelación bajo caución juratoria de **Ibáñez e Izaguirre** ofreciendo en garantía el inmueble de calle 25 de Junio N° 466 de esta ciudad, cuya titular es María Ernestina Izaguirre Ibáñez o, en su caso, se le otorgue un plazo para ofrecer otro bien. Asimismo, dejó ofrecido la entrega de los pasaportes y se disponga la interdicción de la salida del país. Hizo reserva de caso federal.

III.3). <u>Réplicas de la acusación</u>

III.3.a). <u>Réplica de la parte querellante</u>

En representación de la AFIP, constituida en autos como parte querellante particular, la **Dra. Sieber** inició su réplica refutando los siguientes tópicos expuestos por las defensas: **i)** respecto de la <u>imputación</u>, sobre el punto acerca de si el ofrecimiento de los certificados de retención apócrifos endilgados se circunscribía a los 3 empresarios de la construcción (Caballi-Marizza, Constructora del Norte-Galeazzo y Szczech) o si esos ofrecimientos abarcaban a otros contribuyentes –como T&H-Sale y CAEL-, la letrada sostuvo que dicho planteo configura la reedición de lo ya resuelto por este Tribunal al dar tratamiento a las cuestiones preliminares planteadas al inicio, en que se concretó el objeto procesal de la causa, dando lectura al punto "3.b" de dicho resolutorio (cfr. acta de

debate), Aseveró que lo sostenido por la acusación respecto de CAEL no es un hecho nuevo, pues fue la base de la hipótesis delictual que dio origen a la presente causa (cfr.fs. 28); que la denuncia de fs. 208 incluía a CAEL; que a fs. 374 y 822 la querella aportó prueba relativa a las transferencias de fondos de CAEL hacia Pack. Agregó que CAEL fue traída a debate por las defensas, con la citación de los testigos Heit, Gottig, Ebel, Petrussi y Rodríguez, poniéndose en evidencia la operatoria de CAEL con certificados de retención, aunque hoy la defensa afirme que dicha citación tuvo fines "más modestos". Sostuvo que CAEL es un indicio que refuerza la hipótesis delictual: el ofrecimiento de certificados de retención apócrifos a empresas constructoras, por lo que el argumento defensista debe ser rechazado.

ii). En punto al planteo de nulidad formulado por el **Dr. Avero**, relativo a la combinación de leyes, la letrada aseveró que se trata de un argumento vacío de contenido, preguntándose cuál es el perjuicio o la garantía conculcada.

iii). En relación al planteo del **Dr. Cullen** relativo a la falta de facultades de la AFIP-querellante para acusar en forma autónoma a **Ibáñez,** dijo que la normativa procesal vigente y el art. 23, LPT, la habilitan y que no ha sido cuestionada la constitucionalidad de tales normas. Que la interpretación que hace la defensa de los fallos "Santillán" y "Gostanián" es errónea, pues la CSJN reconoció expresamente la facultad de los organismos públicos a ser querellantes. En apoyo de su postura citó fallos de la Sala IV CFCP ("Roggenbau" del 27/05/2019) y de este Tribunal ("Krochik", del 11/08/2008). Concluyó –en definitiva- que la alegada falta de jurisdicción del Tribunal para fallar respecto de la imputada **Ibáñez** debe ser rechazado.

En uso de la palabra la **Dra. Núñez,** continuó la réplica centrándose en los siguientes ítems: **iv).** En lo atinente a algunos aspectos del tipo penal del art. 15 inciso "c", LPT, cuestionado por las defensas, recordó que el mismo tiene como antecedente el art. 210, CP, y por destino perseguir y sancionar el fraude fiscal organizado. Citó a Lupuy. Expresó que no se trata de una figura diseñada solamente para la usina de facturas apócrifas, pues –si fuera así- el legislador lo hubiera dicho y su falta de imprevisión no se supone. Desatender la gravedad de este delito importa –acotó- un peligroso desconocimiento de la realidad actual y

de la sofisticación delictiva con que se cometen los fraudes fiscales. Con cita del precedente “Palacios” (Sala I, CFCP, del 19/02/2007), refirió que el actuar en el marco de estas organizaciones criminales facilita la impunidad.

Remarcó que la AIF es un delito autónomo, de anticipación punitiva, que no depende de la cantidad de delitos-fines e indeterminados que constituyen su objeto, con cita del precedente “Liporace, Marcelo” (TOF 3 de Rosario, 29/09/2021) y de “Altamiranda, Gabriel”, este último de la Sala I de la CFCP, del 21/10/2016. En esa línea de análisis, la **Dra. Núñez** afirmó que la criminalización de la AIF no queda atada a la condena por los delitos integrantes del plan.

v). En otro orden y refutando el planteo de las defensas acerca de la inexistencia de reclamo patrimonial por parte de la AFIP, refirió que ello obedece a una estrategia de la querella pero que no debe obviarse que el delito en trato no requiere la acreditación del daño. Sin perjuicio de ello, aseveró que, aún actualmente, Galeazzo adeuda al fisco unos 40 millones de pesos y que, como quedó registrado en la agenda de **Morelli,** el monto no ingresado al erario público por parte de CAEL oscilaba entre 40 y 50 millones de pesos.

vi). En punto al planteo esgrimido de que no se ha probado el acuerdo, propio de la AIF, la letrada argumentó que no es dable suponer que ese acuerdo para delinquir sea plasmado en un contrato refrendado por escribano público. Que los sms peritados de los celulares de **Morelli e Izaguirre** dan cuenta de la existencia de ese acuerdo, como así también los testimonios brindados por los empresarios de la construcción.

vii). En cuando al pedido de que se declare la inconstitucionalidad de la pena de la figura del art. 15 inciso “c”, LPT, sostuvo que la CSJN viene planteando desde siempre que la declaración de inconstitucinalidad es un acto de suma gravedad institucional, entendido como la última *ratio* del orden jurídico. Que el planteo de la defensa sólo expone una mera disconformidad con el *quantum* punitivo, con pretensión de que se imponga un reproche penal menor. Citó en apoyo de su postura dos precedentes de la CFCP, Sala IV (“Santander” y “Di Biase”).

viii). En otro orden, refutó el cuestionamiento habido acerca de que la querella no había denunciado a la AFIP. En este sentido, recordó la presentación

de esa querella –en el ámbito jurisdiccional- obrante a fs. 682, como también el informe elevado –en el ámbito institucional- que luce a fs. 786/788. Enfatizó que *"no fue sesgada la investigación llevada a cabo por esta querella"* como la defensa les adjudica y que, sin embargo los imputados sí conocen bien al denominado "Grupo Buenos Aires" y han callado al respecto.

ix). En materia de los decomisos peticionados, la letrada llamó la atención acerca de que la co-defensa de **De Araquistain** haya comenzado su alegato argumentando el rechazo de los decomisos solicitados y dejó formulada su oposición a que se incorpore la documental presentada en dicha oportunidad por el codefensor **Dr. De Araquistain.**

Sostuvo que –como se ha probado- tanto CAEL, como Pack y Belgrano Sur, eran estructuras societarias vacías. Que Pack sirvió para que CAEL le girara las ganancias que reportaba el negocio ilícito y Belgrano Sur, para poner a nombre de esta sociedad los bienes adquiridos con el producido de las maniobras ilícitas, a fin de mantener incólume ese patrimonio, de modo que ni el fisco ni la Justicia pudieran avanzar sobre ellos. Por tanto, el período que el Tribunal deberá considerar no se ciñe a aquellos 2 años (2013-2014) que señaló la defensa.

Por su parte, en abono de la oposición a la incorporación de la documental que se intenta incorporar extemporáneamente en la etapa de los alegatos, la letrada expresó que ya en 2018 se pidieron medidas cautelares sobre los bienes de los encartados y que, durante 5 años, nada se dijo al respecto ni se presentó documentación alguna, y que en el último minuto del debate aparece la documentación cuya incorporación dejó así controvertida.

Señaló que la defensa ninguna observación efectuó respecto del pedido de decomiso de los bienes de **Izaguirre,** por lo que no cabe réplica alguna. En cuanto al decomiso de los bienes de **Morelli** –sí controvertido por su defensa- expresó que la pretendida aplicación de los beneficios de la ley de sinceramiento fiscal al delito de AIF que es objeto procesal de las presentes actuaciones, fue un tema ya resuelto en el Incidente Nº 12, en el que por resolución de fecha 15/05/2019, confirmada por la Cámara Federal de Apelaciones el 08/08/2019, se estableció que los beneficios de esta ley no resultan aplicables al caso de autos en función del delito que se investiga, en razón de lo cual –manifestó- aquella

pérdida de beneficios alcanza también a los bienes cuyo decomiso se ha solicitado.

Concluyó su réplica expresando que defraudar al Estado quedándose con recursos públicos es un delito económico y grave, del que toda la sociedad es víctima.

III.3.b). Réplica del Ministerio Público Fiscal

En ejercicio del derecho de réplica, el titular del MPF, **Dr. Candioti,** abordó los siguientes tópicos: **i)** respecto del planteo de no integración del caso 'Szczech', formulado por el Dr. Petenatti –codefensor de **Morelli-**, el Sr. Fiscal General sostuvo que, cuando se lo citó a indagatoria a **Morelli** sabía que dicho caso formaba parte del hecho del que debía defenderse; que el mismo integró también tanto el auto de procesamiento como las requisitorias de elevación a juicio. Expresó que el pretenso fundamento dado por la defensa con base en el precedente de la Corte "Benítez", porque la defensa no tuvo oportunidad de contrainterrogar a Szczech, es inaplicable al caso para el que se lo convoca y que la cita es incorrecta, porque el mismo refiere al supuesto de que se trate de prueba dirimente para resolver la contienda, lo que no ocurre en el *sub lite.* En apoyo de su postura citó el fallo de este Tribunal *in re* "Martínez" (sentencia Nº 60/15 del 14/09/2016) –confirmado por la CFCP- en el que se trataba, nada menos, que del testimonio de la presunta víctima.

Replicó, asimismo, el planteo del Dr. Cullen relativo a la valoración desincriminatoria que adjudica a la calificación de "yerro" en la presentación de Szczech, aludiendo al contenido de la declaración de éste del 11/06/2013 obrante a fs. 154/156 de dicha causa.

ii). En cuanto al cuestionamiento de la investigación efectuado por la defensa de **De Araquistain** por no haberse allanado el domicilio de calle Lavalle de CABA**,** señaló que el domicilio fiscal de CAEL en calle Lavalle data del año 2010, que las DD.JJ. rectificativas de Constructora del Norte, Caballi y Sale se hicieron desde ese domicilio entre diciembre de 2010 y junio de 2011, pero que la cooperativa cambió su domicilio fiscal a calle Paraná de la CABA en el 2013 y que los allanamientos tuvieron lugar en mayo de 2015, por lo que mal pudo

disponerse el allanamiento entonces de aquel domicilio que ya no pertenecía a CAEL.

iii). Respecto de los sms entre **Izaguirre y Morelli** valorados con pretensión desincriminatoria por la defensa de **Morelli,** sostuvo que son irrelevantes, puesto que las comunicaciones cargosas entre ambos datan de varios años después, tales los del 2014, suscitados por el temor de los encartados de que Marizza *"cantara".* Por su parte, afirmó que no es cierto que las anotaciones efectuadas por **Morelli** en las agendas que se le secuestraron no guarden relación con el hecho investigado, en tanto ellas contienen un reconocimiento expreso de la maniobra ilícita, citando como ejemplo cuando refiere que se trató lisa y llanamente de una estafa.

iv). En cuanto al planteo del Dr. Cullen relativo a la que denominó 'irregularidad' por violación al secreto profesional por haberse valorado las comunicaciones del 08/05/2014 entre el Dr. Blois e **Izaguirre,** el MPF señaló que no existió tal violación porque, entonces, Blois no era abogado de **Izaguirre.** Citó el precedente de este Tribunal en la causa "Celis-Lemos" –confirmada en casación- en que se merituaron las conversaciones entre Celis y su entonces abogado Dr. Argüello de la Vega.

En uso de la palabra el Sr. Auxiliar Fiscal, el **Dr. Podhainy** replicó sobre los siguientes puntos: **v).** Respecto de la nulidad del auto de elevación a juicio del 23/10/2020, planteado por el Dr. Avero –al que adhirió el Dr. Cullen-, por la supuesta contradicción en la tipificación de los hechos imputados habida cuenta de la diferencia en las acciones típicas de la ley 24.769-25.874 ("cometer") y de la ley 27.430 ("cometer, colaborar y coadyuvar") al inteligir que haberse endilgado *"intervenir en la gestión y trámite ante el fisco por el que se hacían valer dichos certificados falsos"* equivalía a 'colaborar o coadyuvar", sostuvo que el planteo es inconsistente aludiendo al significado que porta "cometer" –con cita de Borinsky-, en tanto la ley 25.874 no requiere la condición de contribuyente al autor del delito de AIF. Que, por otra parte, el letrado no ha señalado cuál es el perjuicio que dicho auto irroga a su defendido y que no existe la nulidad por la nulidad misma. En apoyo de su réplica citó los fallos "Petracca" (Sala III, CFCP, 14/07/2021) y "Cardoso, María Pía" (Sala IV, CFCP, 16/03/2022).

vi). Controvirtió lo expresado por la defensa de **De Araquistain,** quien sostuvo que los órganos acusadores habían sostenido que –en el caso- los encausados habían actuado con dolo eventual, lo que –dijo- no es cierto y configura un error de su parte. Expresó que –como se sostuvo al alegar- se trata de dolo directo de primer grado como surge del tipo ("a sabiendas") y como se ha probado. Que la conducta de los imputados no fue imprudente, sino acometida "a sabiendas", esto es, con conocimiento del hecho, de su ilicitud y su antijuridicidad.

vii). En cuanto al planteo de inconstitucionalidad del mínimo de la escala penal, aseveró que ella eventualmente debe verificarse en el caso concreto y que, en el caso, se trata de una alegación dogmática de inconstitucionalidad, en tanto las penas pedidas son altamente superiores al mínimo. Que se presume la legitimidad de la actuación del Poder Legislativo y que el establecimiento de escalas penales corresponde a la discreción del P.L. en materia de política criminal. Citó el voto de la Dra. Ledesma en el fallo "Cardoso, María Pía".

viii). Finalmente, en cuanto al decomiso de los bienes de **De Araquistain,** postuló, con base en un criterio amplio acerca del ejercicio de la defensa en juicio, que no tenía objeciones a que se incorporara la documental presentada por la defensa al momento de alegar, pero que ratificaba el pedido de decomiso de los bienes con fundamento en el art. 23, CP, concretamente de todos aquéllos adquiridos dentro del período imputado (2010-2015) de la AIF endilgada.

III.4). Dúplicas de las defensas

III.4.a). Por la defensa de Ibáñez

En su carácter de defensor sustituto de la imputada **Ibáñez** (art. 111, CPPN) –atento la ausencia del Dr. Cullen-, el **Dr. Petenatti** sostuvo que la defensa no cuestionó la constitución de la AFIP-DGI como querellante. Con cita del fallo "Gostanián", que remite al dictamen del PGN, expresó que la querella no contestó acerca de la pérdida de su facultad de acusar autónomamente cuando el criterio del MPF es distinto. Que darle autonomía al querellante AFIP configura la intromisión de un poder sobre otro.

III.4.b). Por la defensa de Izaguirre y Morelli

Como defensor sustituto de **Izaguirre** y codefensor de **Morelli,** el **Dr Petenatti** manifestó: **i).** que es falso lo replicado por la querella respecto de la

alegada mutación del hecho imputado y que el Tribunal no resolvió el cuestionamiento sobre la imputación, pues –en dicha ocasión- la cuestión fincaba en el diverso rol que la querella y el MPF le adjudicaban a **Morelli.** Que jamás esa defensa había aducido incomprensión del hecho endilgado sino que, conforme la redacción del hecho enrostrado y traído a juicio, éste no permite tratar en debate otros asuntos que no sean los referidos a Galeazzo, Marizza y Szczech. Que las operaciones de CAEL no integran el hecho pues se les atribuyó ser *oferentes* de certificados de retención falsos y no *adquirentes* y que la vinculación de **Izaguirre** con el asunto Mocarbel nada tiene que ver con la imputación.

ii). En punto a calificación legal, el letrado manifestó que la AIF difiere de los delitos fines, con los que –en su caso- concurre materialmente y que no se requiere sentencia condenatoria de esos delitos para ver si existe o no una AIF. Pero que la acusación sobre esos 3 casos para de allí inferir la existencia de una AIF es insuficiente, porque no sirven para probar la habitualidad propia de la AIF.

iii). En relación al daño al erario público, el letrado sostuvo que no hay pericia contable para inferir ese daño y que ello no puede derivarse de las anotaciones de un imputado en una agenda, lo que es demostrativo de los defectos investigativos en que se ha incurrido.

iv). En otro orden, expresó que la defensa no ha exigido –para probar el acuerdo criminal- la existencia de un contrato con firma certificada, aseverando que la prueba de los hechos no permite llegar a acreditar el acuerdo propio de la AIF. Asimismo, controvirtiendo la interpretación de los órganos acusadores sobre los sms, manifestó que ellos configuran prueba de descargo de la existencia de una AIF, porque de ellos no se deduce el acuerdo para cometer delitos indeterminados.

v). En cuanto al decomiso pedido por la querella de los bienes de **Morelli** (Incidente Nº 12) destacó la inexistencia de investigación patrimonial y que la acusación era quien debía probar que esos bienes eran producto de ese accionar ilícito, lo que no ha ocurrido.

vi). Controvirtiendo la réplica del MPF, el letrado expuso que la posibilidad de contrainterrogar a Szczech por la defensa deriva del art. 14.e del PIDCyP y que es una carga exclusiva del MPF traerlo como testigo al debate.

vii). En relación a los sms peritados de los celulares de **Izaguirre y Morelli,** remarcó que la defensa no alegó que ellos no se vinculaban a la causa, sino que se trataba de casos puntuales y no de planes ilícitos. Afirmó que cuando **Morelli** dijo “esto es una estafa” se ubica como estafado y no como estafador.

viii). Destacó que ni la querella ni el MPF contestaron por qué el caso de autos no fue tratado según las reglas de la autoría-participación o del concurso de delitos, sino como AIF.

ix). Señaló que tampoco contestaron por qué, en el caso concreto, el mínimo de la escala penal no era inhumano y degradante; que ese mínimo viola los principios de proporcionalidad y culpabilidad.

En uso de la palabra el codefensor de **Morelli,** Dr. Avero, dijo: **x).** que la inconstitucionalidad de la pena puede ser declarada de oficio y previo control de convencionalidad.

xi). Respecto del planteo de nulidad del auto de elevación de juicio, señaló que en el mismo se vincularon dos normas que portan diferentes acciones típicas: la querella, la ley 24.769 y el MPF la ley 27.430, calificación aquélla con la que el hecho ingresó a plenario. Que no obstante ello, se deslizaron –en la descripción del hecho- dos conductas que están en la ley 27.430: gestionar y tramitar ante el fisco, que son actos configurativos de colaborar o coadyuvar, no de cometer. Que en ello radica el problema con el objeto procesal, violatorio del derecho de defensa, porque no se sabe de qué imputación tienen que defenderse los encartados.

III.4.c). Por la defensa de De Araquistain

El codefensor, **Dr. Valentín de Araquistain**, **i)** en relación al decomiso de los bienes de su asistido solicitado por ambos órganos acusadores, aseveró que –conforme el escrito de la querella- la relación entre Pack y CAEL sucedió entre el 2013 y el 2014 y que ése es el lapso a considerar. Se trata de un problema de temporalidad.

En uso de la palabra el codefensor **Dr. Velázquez** remarcó **ii)** los déficits de la investigación, manifestando que no se investigó a la Agencia de la AFIP Nº 10 de CABA, ni a Santiago Correa, ni se allanó el domicilio de calle Lavalle. Que *“el que tocaba el botón no está siendo investigado”*.

III.5). <u>Últimas palabras de los procesados</u>

Antes de cerrar el debate en la audiencia del 09/05/2023, por Presidencia se preguntó a los procesados si querían manifestar algo al Tribunal (cfme. art. 393, último párrafo, CPPN). En la ocasión, **Ibáñez** refirió a los padecimientos sufridos a lo largo de los más de 6 años que duró la causa que dio inicio con una denuncia anónima que nada tenía que ver con ella. Agregó que, a pesar de todo ello y de no haber sido escuchada en la anterior etapa, agradecía al MPF por haberla escuchado y por su pedido de absolución. Concluyó expresando que creía en la Justicia.

El imputado **Izaguirre** comenzó manifestando que en el día de ayer se cumplieron 8 años del allanamiento a CAEL, cooperativa en la que él era empleado y trabajaba como abogado; que esa cooperativa tercerizaba los fletes de OCA, empresa contra la que tiene en trámite un juicio laboral. Afirmó no haber integrado nunca una AIF. Dijo que aquella persona que él era en el año 2015 no es la misma de hoy, que tiene dos hijas y una sola casa hipotecada. Concluyó aseverando que confiaba en este Tribunal.

A su turno, el encartado **Morelli** reiteró que no fue parte de una AIF y que ello quedó demostrado durante los alegatos de su defensa. Que confiaba plenamente en que sería sobreseído del delito que se le imputaba.

Finalmente, comunicado por videoconferencia desde su domicilio en la localidad de Gral. Belgrano, provincia de Buenos Aires, el imputado **De Araquistain** manifestó que era la primera vez que se encontraba en una situación como ésta. Que siempre desarrolló la profesión que abrazó. Sostuvo que, a su criterio, es difícil la tarea de este Tribunal para impartir justicia porque algunos testigos faltaron a la verdad y que han tratado de engañar al tribunal. Dijo que él nunca tuvo intención de perjudicar a nadie con su tarea profesional, ni a la AFIP ni a los contribuyentes a quienes no se perjudicó, citando los casos de Marizza y Galeazzo a los que –dijo- se les devolvió el dinero. Y que nada tiene ver con los casos de Sale ni de Szczech. Destacó el enorme perjuicio que, hasta la actualidad, le ha ocasionado esta causa. Finalizó expresando que creía en la Justicia y que esperaba que Dios iluminara a los magistrados.

IV). <u>Cuestiones a resolver</u>

Que, habiendo finalizado la celebración del debate, los Sres. Vocales pasaron inmediatamente a deliberar en sesión secreta, con la sola presencia de la Actuaria (arts. 396, 398 y cc.del CPPN) y fijaron las siguientes cuestiones a resolver:

PRIMERA: ¿Qué resolver respecto de los planteos de nulidad y de exclusión probatoria articulados por dos defensas?

SEGUNDA: ¿Están acreditadas la materialidad de los hechos traídos a juicio y la participación que en ellos se atribuye a los imputados?

TERCERA: De ser así, ¿qué calificación legal corresponde adjudicarles? Los procesados, ¿son penalmente responsables?

CUARTA: En su caso, ¿qué resolver respecto del planteo de inconstitucionalidad de la escala penal y del mínimo de esa escala de la figura del art. 15 inciso "c", Ley 24.769 (incorporado por la ley 25.874)?, ¿qué penas deben aplicarse?, ¿qué decidir en materia de costas, de decomisos y demás cuestiones implicadas en este pronunciamiento?

A LA PRIMERA CUESTIÓN, LA DRA. NOEMÍ M. BERROS DIJO:

I) La individualización del cuadro probatorio reunido

Para dar tratamiento y resolver esta primera cuestión y por razones de orden expositivo, resulta pertinente describir primero los elementos admitidos e incorporados al debate, portantes de datos probatorios, que fueran introducidos conforme los arts. 382 y concs. del CPPN, como aquéllos recepcionados durante la audiencia de debate, con la finalidad de reconstruir crítica e históricamente la materialidad del suceso bajo juzgamiento, así como las secuencias de lo actuado en la instrucción y el debate, en los que los planteos de nulidad y de exclusión probatoria se insertan. De todos modos, esta descripción resultará de utilidad para emprender –si ello fuere pertinente- el tratamiento y análisis de las demás cuestiones.

I.a). Documental

A fs. 15/16 se agrega la presentación –de fecha 23/10/2014- de las Dras. Núñez y Sieber, representantes de la AFIP-DGI –constituida en querellante-, en la causa **FPA 12012912/2011** *"Marizza, Miguel Ángel s/ Infracción Ley 24.769",* en la que adjuntan una denuncia anónima recepcionada en la sede de dicha dependencia en fecha 01/10/2014 (fs. 1/2, con documental aneja a fs. 3/14). En

ella, se pone en conocimiento de la existencia de la Cooperativa de Provisión de Servicios para Transportistas "Alianza Empresaria Ltda" (en adelante **CAEL,** Matrícula INAES N° 35273, CUIT 30-71083073-4) creada en el año 2008 por el **Dr. Horacio Heit** e inscripta el 03/06/2009, para ofrecer servicios de transporte en varias provincias a OCA (tercerización del servicio de transporte de cartas y encomiendas), entre cuyos integrantes se encuentran **Roberto Mario Izaguirre** (síndico suplente y síndico titular al 31/12/2009 y 31/04/2011, respectivamente, y **Luis Salvador Morelli** (síndico titular y Presidente, respectivamente, durante los mismos períodos), quienes a la sazón habían sido llamados a indagatoria en dicha causa para los próximos días, ante la sospecha de *"haber tomado parte de la maniobra destinada a defraudar al Fisco mediante la utilización de falsos certificados de retención"* que se investigaba en la causa "Marizza"*.*

En la referida denuncia se consigna –entre otros datos- que CAEL recibe mensualmente el importe a liquidar de los asociados por servicio de fletes y percibía un porcentaje de esa facturación mensual; que, como los montos facturados eran importantes, el IVA a pagar era muy alto y había poco crédito fiscal. Que fue entonces que aparece en escena el contador **Sergio De Araquistain,** contactado por **Morelli,** quien propone para CAEL un 'Convenio de oferta irrevocable de cesión de créditos fiscales' con la empresa OYRSA (Olivero y Rodríguez Electricidad SAICFEI, con domicilio fiscal en CABA), convenio éste –se expresa- que nunca existió y el saldo de IVA a pagar por CAEL era cancelado por **De Araquistain** sin respetar la Resol. 1466/03 AFIP, quien –por sus contactos con gente de la AFIP- hizo trasladar el domicilio fiscal de la cooperativa a CABA, pese a que ésta siempre funcionó en Paraná (calle Almte. Brown, luego calle Panamá y, para entonces, en calle Buenos Aires), concluyendo en que *"quienes participaban del negocio han crecido en sus patrimonios en forma interesante".*

Advirtiendo que la denuncia refería a maniobras idénticas a las denunciadas e investigadas en la causa "Marizza" –aunque respecto de este contribuyente-, las presentantes asignaron veracidad a la denuncia luego de chequeados que fueron sus datos; así, la veracidad de los integrantes de la cooperativa CAEL; el cambio de domicilio fiscal a calle Paraná 567, piso 5º, Of. 502, CABA (esto es, de la Agencia Sede Paraná a la Agencia Nº 10 –Dirección

Regional Microcentro-, CABA) siendo que CAEL tenía su domicilio real y funcionamiento en Paraná (calle Buenos Aires Nº 60, 5º "B", Paraná); advirtiendo que tanto **Morelli** como **Izaguirre** –con domicilios reales en Paraná donde desarrollan sus actividades- habían cambiado también su domicilio fiscal al mismo domicilio fiscal de CAEL en CABA; extremos éstos que acreditan con las copias de pantalla y documental que adjuntan (cfr. fs. 4/14).

Ello lleva a presumir a la querellante AFIP que en ambos domicilios –cuyo allanamiento y registro solicitan- existiría documentación vinculada a la investigación del delito y, en particular, *"para corroborar si estamos en presencia de una asociación ilícita dedicada al ofrecimiento bajo el título de 'Convenios de oferta irrevocable de cesión de créditos fiscales' de certificados de retenciones mellizas, privando al Estado de recursos genuinos"* (cfr. fs. 15 vto).

A fs. 17 el Sr. Juez Federal Dr. Leandro Ríos, por amistad íntima con **Roberto Mario Izaguirre Ibáñez,** se excusa de intervenir en la causa y a fs. 23 toma intervención en tal carácter, el Dr. Carlos Orlando Saboldelli, quien dispone (fs. 27) la acumulación de dicha denuncia por conexidad a la causa "Marizza".

A fs. 28/39 se agrega escrito de Federico Carlos Vignolo –Jefe de la División Fiscalización N° 1 de la Dirección Regional Paraná de AFIP- y de Diana Marina Núñez –Jefa de la Sección Penal Tributaria- solicitando se expidan órdenes de allanamiento de los inmuebles que guardan relación con las firmas CAEL y Ñandubay SRL. Acompañan documental en Caja que obra reservada en Secretaría en 4 cuerpos N° 1, 2, 3 y 6).

De resultas de la investigación encarada por el organismo recaudador y consiguiente análisis de la documental aportada –informado a la jurisdicción-, refieren que ante el juzgado instructor tramitan las causas Expte. N° 12012912/2011 **"Marizza…"**, Expte. N° 12012889/2011 "**Galeazzo..**", Expte. N° 12012962 **"Szczech…"** y Expte. N° 5493/2014 **"Di Med S.R.L…"** todas por infracción a la ley 24.769, las que presentan identidad objetiva en la modalidad comisiva del delito que se investiga, iniciadas a partir de la detección de **certificados mellizos de retención** con los que los distintos imputados (contribuyentes) pretendían saldar obligaciones tributarias preexistentes.

Explican que, concretamente, esa modalidad consistía en computar a través de DD.JJ. rectificativas montos en concepto de retenciones que en realidad no habían sufrido, sino que habían sido practicadas por empresas ajenas tales como: Sadia Empresa Constructora, Genco SA, Nucleoeléctrica Argentina S.A, José Castellone Construcciones Civiles SA, etc, generando así saldos de libre disponibilidad que eran utilizados para cancelar deudas fiscales.

Expresan que en la causa "**Marizza…", Sergio De Araquistaín, Luis Morelli y Roberto Izaguirre Ibáñez** fueron mencionados por el procesado Miugel Marizza en su declaración indagatoria ampliatoria (05/06/2014, fs. 180/183 vto de la causa "Marizza") como quienes le ofertaron créditos fiscales de libre disponibilidad que podían ser aplicados a la cancelación de sus deudas fiscales. Destacan que, en oportunidad de prestar declaración indagatoria **Morelli** (en fecha 31/10/2014), **De Araquistaín** (en fecha 06/11/2014) e **Izaguirre** (en fecha 27/10/2014), reconocieron haber participado de aquel negocio, pero bajo la modalidad de "oferta de cesión de créditos fiscales".

Manifiestan que la denuncia anónima, presentada originalmente en la causa "Marizza", dio lugar a la presente causa 8941 y que, por ello, encararon ampliar la investigación con relación a la cooperativa CAEL detectando que, aquella maniobra que era ofrecida por **Morelli, De Araquistaín e Izaguirre** a terceros, era también utilizada por la cooperativa desde el año 2009.

Dan cuenta en forma pormenorizada de las maniobras detectadas de utilización de certificados de retención apócrifos por parte de CAEL con base en el análisis de la documentación anexa que acompañan en una Caja ("Documental aportada por AFIP", en 4 cuerpos arriba referidos) reservada en Secretaría.

Respecto a la empresa Ñandubay SRL manifiestan que, al igual que CAEL, ésta declara como actividad "Servicios de Transporte Automotor de Mercaderías a Granel" y que no obstante desarrollar su actividad en la ciudad de Paraná posee domicilio fiscal en **calle Paraná 567 piso 5º dpto. 502 de CABA**, es decir, igual domicilio fiscal que CAEL, que **Morelli e Izaguirre** (fs. 23/28 cuerpo 5)**.** Al detallar los integrantes aparece nuevamente **De Araquistaín** como apoderado de dicha empresa.

La AFIP dio inicio a una inspección a esta empresa Ñandubay en fecha 27/03/2014 (fs. 2 cuerpo 4, documental reservada) y, a pesar de haberse cursado 10 requerimientos a la misma, nunca les dieron cumplimiento, lo que motivó la constitución de los agentes en el domicilio mencionado no habiendo localizado a responsable ni empleado alguno. En esta tarea se interrogó al portero del edificio el Sr. Juan José Saravia (fs. 7 cuerpo 4) quien declaró que el departamento se encontraba alquilado pero que en el mismo no funcionaba empresa alguna. Luego, en oportunidad de concurrir nuevamente al domicilio, éste manifestó que dos personas pusieron un cartel en la puerta, quienes se presentaban dos veces por semana unas horas. Dicho cartel reza: **"Patronus – Outsourcing y Servicios para empresas – Transportes Ñandubay – Cooperativa Alianza Empresarial – Pack S.A."**

Adjuntan mail (fs. 30/31 cuerpo 4) remitido por **De Araquistaín** a la inspectora actuante solicitando detalle de las diferencias detectadas por la fiscalización, a fin de incluirlas en el "blanqueo" cuando todavía no se había podido iniciar la auditoría por falta de colaboración de la empresa. Al mismo tiempo, mediante multinotas, el socio gerente de Ñandubay seguía ratificando el domicilio fiscal de la empresa en calle Paraná 567 piso 5º dpto. 502 de CABA (fs. 37/42 y 63 cuerpo 4).

Con base en la investigación encarada y el análisis de la documental aportada, la AFIP concluye que se estaría ante una asociación ilícita integrada por **Morelli, Izaguirre Ibáñez y De Araquistaín** quienes crearon una ingeniería fiscal para beneficiar a la cooperativa en la que se desempeñan y brindar dicho soporte intelectual, técnico y logístico a otras empresas para evadir y/o simular el pago de impuestos,

La AFIP dejó solicitado el allanamiento y registro de los siguientes domicilios: **1)** calle Buenos Aires N° 60 – Edificio Paseo las Luces, 5º piso B de esta ciudad de Paraná en el que funcionaba la cooperativa **CAEL**; **2)** calle Nogoyá N° 737 de esta ciudad de Paraná**,** domicilio real de **Luis Salvador Morelli; 3)** calle Blas Parera N° 1083 de esta ciudad de Paraná**,** domicilio legal/real de la firma Transporte Ñandubay; **4)** calle Av. Alameda de la Federación N° 290, Piso 5° Departamento "B" de esta ciudad de Paraná**,** estudio jurídico de **Roberto Mario**

Izaguirre Ibáñez; 5) calle Paraná N° 567, 5° Piso, Dpto. N° 502 de la C.A.B.A., domicilio fiscal de Ñandubay SRL, de **CAEL**, de **Roberto M. Izaguirre Ibáñez, Luis Salvador Morelli**, Sergio Ricardo Viñuales, Francisco Rául Viñuales y Edmundo Díaz; y **6)** calle Rivadavia N° 692 de la ciudad de General Belgrano, provincia de Buenos Aires: estudio contable y domicilio de **Sergio Oscar De Araquistaín**.

Asimismo, requirieron la detención de **Morelli, Izaguirre y De Araquistaín** y el resguardo de toda la documentación y efectos que se secuestren en la Sede de la Dirección Regional Paraná de AFIP.

A fs. 41/52 se agrega resolución del 07/05/2015 suscripta por el Sr. Juez Federal Subrogante Dr. Carlos Saboldelli disponiendo los allanamientos y denegando las detenciones Se facultó a intervenir en los procedimientos a Federico Vignolo –Director de la Regional AFIP Paraná- y a contar con el auxilio de la Agrupación V de Gendarmería Nacional Argentina.

A fs. 59 la Dra. Núñez solicita el cambio de la fuerza de seguridad a intervenir en los allanamientos por Prefectura Naval Argentina, a lo que el juez hace lugar en igual fecha.

A fs. 80/81 se agrega escrito presentado por la Dra. Diana Núñez acompañando las órdenes de allanamiento y secuestro debidamente diligenciadas en fecha 08/05/2015 en la ciudad de Paraná, en Legajo caratulado “8941 Allanamientos” que se dispone reservar en Caja Fuerte de Secretaría, conforme el siguiente detalle:

i). Acta de allanamiento del Inmueble ubicado en calle Buenos Aires N° 60 Edificio del Paseo de Las Luces, 5° Piso “B” de la ciudad de Paraná (fs. 64/65) –sede de la **Cooperativa de Provisión de Servicios para Transportista “Alianza Empresaria” Ltda. (CAEL)-,** el que fue iniciado a las 10:35 hs. del 08/05/2015. El Oficio Nº 898/15 que contiene la orden de allanamiento faculta para su diligenciamiento a la Cra. Norma Enriqueta Bevilacqua de la AFIP, con la asistencia de funcionarios de la PNA. Intervinieron como testigos civiles de actuación Marianela Belén Aruga y Mariano Oscar Ramón Bustamante.

Presentes en el lugar –según se consigna en el acta-, fueron atendidos por **Roberto Mario Izaguirre y Salvador Luis Morelli,** quienes se identificaron –

respectivamente- como síndico y Presidente de CAEL, a quienes les fue leída la orden, sin formular objeción alguna. Cumplido ello, se procede al secuestro de dos celulares en poder de los nombrados: uno blanco, Marca Motorola, modelo X, con número de línea 0343-(15)5123876 de propiedad de **Izaguirre** y un celular negro, marca Samsung, modelo SS, número de línea 0343-(15)4514880 de propiedad de **Morelli.**

Durante la medida se hicieron presentes, a las 11:00 hs. el Dr. Leopoldo Lambruschini, en carácter de abogado de **Izaguirre** y a las 11:30, el Dr. Mariano Churriarin, en carácter de abogado de **Izaguirre y Morelli.**

En el acta se detalla que, del registro del inmueble allanado consistente en 4 oficinas (identificadas como Nº 1, 2 3 y 4) se procedió a intervenir la documentación y elementos de interés –conforme el objeto de la manda judicial- las que fueron introducidas en 112 cajas, confeccionándose planillas impresas con el detalle de la documentación. Asimismo, con intervención de personal de Informática de la AFIP (Ing. Marcelo Miglioli) se procedió a la revisión de la información contenida en los discos rígidos de las computadores y en el servidor de las computadoras, la que fue copiada en 1 DVD en original (cfr. acta de desintervención).

ii). Acta de allanamiento del Inmueble ubicado en calle Nogoyá N° 737 de Paraná (fs. 66/67) -domicilio de **Salvador Luis Morelli-,** iniciado a las 10:40 hs.del 08/05/2015**.** El Oficio Nº 900/15 que contiene la orden de allanamiento faculta para su diligenciamiento, como personal a cargo de dicho operativo, al Cdor. Juan Carlos Calabrese de la AFIP-DGI, con la asistencia de funcionarios de PNA. Intervinieron como testigos civiles de actuación Rodolfo Luis Nicolás Cuatrín y Arnaldo Kirno Londero.

En el acta se consigna que fueron atendidos por María Silvia De Azcuénaga, cónyuge del imputado, a quien se dio lectura de la orden judicial. Con la intervención de personal de Informática de AFIP se procedió a la revisión de la información contenida en una notebook y en una computadora, que se procedió a copiar en un DVD. Se requisó un automóvil VW Passat, dominio NEB-344 –ubicado en el garaje- con resultado negativo. De conformidad al objeto de la medida se secuestraron un total de 18 lotes de documentación varia –que se

detallan en el acta de desintervención anexa-, entre los que se individualizan dos agendas negras Seguro Metal con anotaciones manuscritas de **Morelli** (identificadas como Lotes 8 y 9).

iii). Acta de allanamiento del inmueble ubicado en Av. Alameda de la Federación N° 290, Piso 5° Dpto. B (fs. 76/77 vta.) –estudio jurídico de **Roberto Mario Izaguirre-** que fue iniciado a las 10:50 hs. del 08/05/2015. El Oficio Nº 904/15 que contiene la orden de allanamiento faculta para su diligenciamiento, como personal a cargo de dicho operativo, al Cdor. Iván Darío Baloni de la AFIP-DGI, con la asistencia de funcionarios de PNA y como veedor judicial del Colegio de Abogados de E.Ríos el Dr. Rubén Pagliotto. Intervinieron como testigos civiles de actuación Stella Maris Cabello y Ramino Trapp Dienst.

En el acta se consigna que, ingresados al edificio, y luego de insistentes llamados, no fueron atendidos en el departamento por persona alguna, requiriéndose la presencia de un cerrajero (Iván Vicario, de Cerrajería Paraná), procediéndose a su ingreso.

Se deja constancia que, contiguo a la sala de recepción, se accede a una oficina donde cuelgan cuadros con títulos de **Roberto Mario Izaguirre:** de Abogado, emitido por la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la UNL, del 03/07/2000; otro donde consta el cursado de la "Especialización en Derecho Tributario", expedido por la Universidad Austral el 13/09/2006 y varios otros con diversos cursos efectuados por el nombrado. Hacia el fondo se observa otra oficina con un cuadro con título de Abogado emitido por la UNL de Ignacio Miguel Aranguren Mercier, expedido el 18/09/1997, quien se hizo presente en el lugar a las 11.50 hs.. Asimismo, se deja constancia que, a las 13 hs., se hicieron presentes los Dres. Leopoldo Lambruschini y Mariano Churruarín en carácter de abogados de **Izaguirre.**

De resultas del registro que tuvo lugar y conforme el cometido de la orden, se secuestró documentación diversa, distribuida en 12 lotes (cfr. acta de desintervención), entre ellos: contrato de prestación de servicio de transporte, emails varios, resolución del INAES, Actas del Consejo de Administración, Consulta Sicore y se copiaron en 2 DVD archivos existentes en la computadora personal identificada como "Roy".

A fs. 111 se agrega providencia de fecha 15/05/2015 en la que se cita a **Morelli, Izaguirre Ibáñez y De Araquistaín** para designar abogados defensores; se agregan y tienen presentes escritos de Francisco Raúl Viñuales (socio gerente de Ñandubay SRL) y de Horacio Heit poniéndose a derecho. Consta en la misma foja la apertura de los efectos secuestrados siendo éstos: un (1) celular negro marca Samsung con protector plástico transparente y un (1) celular Blanco marca Motorola con su tapa trasera adherida al mismo y se dispone reservar los mismos en la Caja fuerte de la Secretaría junto con la documental secuestrada.

A fs. 112/157 se agrega exhorto diligenciado por el Juzgado Penal Tributario N°1 de Capital Federal con la práctica de la medida de injerencia llevada a cabo en el domicilio de calle Paraná 567 piso 5º dpto. 502 de C.A.B.A. **(domicilio fiscal de CAEL, de Izaguirre, Morelli,** Pack S.A. y Ñandubay SRL)
Entre esa documental, a fs. 130/131 obra el acta de allanamiento del mencionado domicilio a cargo de la funcionaria de AFIP, Cdora Norma Esperanza Coronel, con asistencia de personal de la Policía Federal Argentina. Se consigna que no fueron atendidos por persona alguna, razón por la cual se consultó al encargado del edificio, el Sr. Juan Pablo Saravia quien se puso en contacto con la propietaria del departamento. Luego de una hora de espera se consultó al juez Dr. Enrique Decarli quien autorizó la intervención de un cerrajero para ingresar al inmueble, en el que se secuestraron: **1)** 3 libros pertenecientes a la empresa Ñandubay S.R.L. (Inventario y balance N° 1, rúbrica N° 691131 fecha 04/10/95 en 200 páginas todas utilizadas; Inventario y balance N° 2, rúbrica N° 1287731 fecha 25/10/05 en 200 páginas utilizadas hasta la N° 118, Libro diario N° 1, rúbrica N° 2802/99 con 300 folios utilizados hasta la fs. 152); **2)** veinte (20) carpetas de Libro diario general de la empresa mencionada, ejercicio año 1998 al 2013; **3)** 1 sobre color marrón con documentación varia de la empresa Ñandubay S.R.L.; **4)** 1 carpeta color verde con documentación de **CAEL** en 22 fs. y **5)** 1 plaqueta a nombre de **Sergio Oscar De Araquistaín.** A fs. 138 obra croquis del domicilio allanado.

A fs. 141 obra el cierre y elevación de las actuaciones por la PFA.

A fs. 160/195 se agrega exhorto diligenciado por el Juzgado Federal de Dolores correspondiente al allanamiento que tuvo lugar en el domicilio de calle

#36241628#372023129#20230608113936505

Rivadavia Nº 692 de la localidad de Gral. Belgrano, provincia de Buenos Aires **(estudio contable y domicilio de Sergio Oscar De Araquistain)**. A fs. 192 obra croquis del domicilio allanado.

A fs. 194 y vta. –documental contenida en el exhorto- se agrega el acta de allanamiento de dicho domicilio, medida que estuvo a cargo del funcionario de AFIP, Cdor. Darío Víctor Marengo, con la asistencia de personal de GNA. Intervinieron como testigos civiles de actuación Ana Luisa Vuillez y Rosa Isabel Césari, así como contó con la presencia del Cdor. Alberto Alfredo Gil, en carácter de veedor del Consejo de Profesionales en Ciencias Económicas de la provincia de Bs.As., Delegación Chascomús.

En el acta se consigna que la diligencia dio comienzo a las 12:15 hs. del día 08/05/2015 y que contaron con la presencia en la finca allanada de las Sras. Nora Edda Milanessi y Laura Marcela Anaya, empleada y esposa respectivamente de **Sergio De Araquistaín.** Luego del registro del lugar, se procedió al secuestro de: **1)** documentación y elementos de interés que fueron introducidos en una caja identificada como “caja N° 1”; **2)** una (1) computadora portátil Mac Bock Pro serie N° C1MMHL9HDTY3 con el cargador correspondiente y una Tablet marca Ipad serie N° DN6FLAJ2KPJ introducidas en una caja identificada como “caja N° 2” y **3)** un (1) CPU Ocean Modelo Gabinete 9963 en caja identificada como “caja N° 3” (la CPU se remitió con escrito de fs. 298).

A fs. 200 y vta. se dispone reservar en caja fuerte de Secretaría las actas y documental, se procede a la apertura de la caja N° 2 que contiene la Tablet Ipad y la Mac Bock Pro de Apple y dispone la realización de la pericia con apoyo de la División Tecnológico Judicial de PFA.

A fs. 208/217 vta. se agrega presentación de la AFIP en la que se detienen a merituar la documentación secuestrada en los allanamientos. Sostienen que, a su criterio, se confirmaría la sospecha acerca de la existencia de una Asociación Ilícita Fiscal integrada por **Luis Salvador Morelli, Sergio De Araquistain y Roberto Izaguirre Ibáñez.**

Explicitan la sospecha acerca de la intervención que cada uno tendría dentro de la organización en base a la prueba colectada –desintervenida por AFIP-, la que acompañan y solicitan se disponga la detención e indagatoria de los

nombrados. Se reserva en Caja Fuerte de Secretaría una caja conteniendo los siguientes lotes: Lote 2 en 21 fs., Lote 3 en 18 fs., Lote 5 en 14 fs., Lote 7 en 100 fs., Lote 8 en 80 fs., Lote 9 en 80 fs., Lote 10 en 63 fs., Lote 11 en 53 fs., Lote 12 en 21 fs., Lote 13 en 8 fs., Lote 16 en 51 fs., Lote 17 en 51 fs., Lote 18 en 41 fs., Lote 21 en 14 fs., Sublote 4 del Lote 22 en 5 fs., Lote 24 en 31 fs., Lote 27 en 14 fs., Lote 29 en 15 fs., Lote 30 en 45 fs.

A fs. 227/242 se agrega presentación de AFIP con copia de la Multinota Nº 206/1 (cfr. fs. 228/230 y documental en 13 fs.) en la que AFIP hace saber a OCA que, en virtud de los allanamientos habidos en la causa, detectaron trabajadores que, durante el periodo enero-abril 2015, no fueron incluidos en las correspondientes declaraciones Juradas del S.U.S.S en el “Detalle de Nómina de Empleados” de fecha 05/06/2015 e intiman a OCA a incorporarlos mediante DD.JJ. originales y/o rectificativas y a abonar los saldos correspondientes sobre la deuda de Aportes y Contribuciones al “Régimen de la Seguridad Social”.

A fs. 265/266 se agrega contestación de oficio del Juzgado Federal Nº 2-Secretaría de Ejecución Tributaria y Previsional de Paraná en el que se informa el listado de causas tramitadas por la Dra. **Alicia Ibáñez** en representación de la AFIP-DGI desde el año 2008 hasta el 2015, seguidas contra: Guillermo Gabriel Galeazzo (1 causa); Pablo Gabriel Galeazzo (1 causa); Santiago Gaitán Facello (2 causas); Constructora del Norte S.R.L (15 causas); Construcciones Antonio Caballi SA (1 causa, iniciada en 1999) y que, contra Miguel Ángel Marizza se registran dos causas en las que no actúa la Dra. **Ibáñez.**

A fs. 283/293, la División Jurídica de la Dirección Regional Paraná informa que la Dra. **Alicia Aurora Ibáñez** ingresó al organismo en fecha 02/06/1975 y que hasta el 30/06/2015 se desempeñó en la Sección Cobranza Judicial, como agente judicial hasta el 31/12/2014 y con funciones de “Representante del Fisco”, desde el 01/01/2015 y hasta el 30/06/2015 oportunidad en la que se acogió al beneficio de la jubilación ordinaria (a partir del 01/07/2015). Se adjuntan impresiones del sistema SARHA del legajo electrónico de la mencionada en 8 fs.

A fs. 292/293 se informan los sistemas a los que ex agente **Ibáñez** tenía acceso: **Sistema Atenea Módulo SIRAEF, Sistema SOJ y Sistema e-fisco**, indicando la información a la que se accede en cada uno de ellos.

A fs. 298/302 se agrega presentación de la AFIP suscripta por las Dras. Núñez y Sieber mediante la cual acompañan la documental secuestrada en autos en oportunidad de los allanamientos realizados el día 08/05/2015, con detalle del contenido de cada caja secuestrada conformando, junto a la documental antes aportada (escrito de fs. 208/217 vto), un total de 117 cajas y una CPU.

A fs. 299/302 se agregan copias de los formularios 8600/I y 8000 relativos al proceso de fiscalización iniciado a **Sergio De Araquistaín** por el Impuesto a las Ganancias periodos fiscales 2012 a 2014.

A fs. 318/320 se agrega escrito de las Dras. Diana Marina Núñez y María Florencia Sieber, de fecha 11/09/2015, en el que –en representación de AFIP-DGI Delegación Regional Paraná, solicitan su constitución en parte querellante en la presente causa. Adjuntan copia de la Disposición Nº 283/15 que autoriza a formular querella a fs. 316/317 (original a fs. 325/327).

A fs. 321 obra resolución judicial del 11/09/2015 que tiene a la AFIP como parte querellante constituida.

A fs. 363 y vta. obra presentación de la querella en la que informan de la actuación llevada a cabo por CAEL a fin de aliviar la situación procesal y/o desviar la investigación de los hechos denunciados. Explican que, en fecha 02/07/2015, **Luis Morelli,** en su carácter de Presidente del Consejo de Administración, presentó DD.JJ. rectificativas por los periodos en los que se habrían valido de certificados de retenciones falsos, las que hicieron nacer en cabeza de la Cooperativa una deuda con el fisco en concepto de “saldo de declaración jurada”, que fue incluida en un plan de facilidades pago en 120 cuotas, por la suma de **$ 83.583.637,55** (monto por el cual se habría defraudado al fisco). Refieren que este plan se intentó presentar el 01/07/2015 pero fue rechazado por el Sistema ya que la Resolución General N° 3756 que lo implementaba disponía como fecha límite de acogimiento el 30/06/2015. Se señala que, a la fecha de esa presentación (03/12/2015) la deuda no había sido cancelada.

Acompañan un total de 141 fs. –Legajo reservado en Secretaría- consistentes en impresiones de pantalla de las presentaciones de las DD.JJ. períodos 07/2011 a 01/2015, del plan de pagos, del detalle de las presentaciones de las DD.JJ. con los datos de la IP utilizada para su envío y el administrador de

relación de clave fiscal de CAEL. Asimismo, solicitan se oficie a Telefónica Argentina a fin de que informe nombre, apellido y domicilio del usuario de la IP desde la cual se enviaron las DD.JJ. rectificativas.

A fs. 374/377 se agrega presentación de AFIP aportando –en refuerzo de la denuncia formulada por el organismo recaudador- nuevos elementos demostrativos –expresan- de la existencia de una banda integrada *prima facie* por **Izaguirre, Morelli y De Araquistain** constituida con la finalidad de cometer delitos tributarios. Esos elementos refieren a que dicha asociación ilícita fiscal *"tuvo por finalidad no sólo el ofrecimiento de un 'servicio' o 'know how' a terceros contribuyentes… mediante la utilización de certificados de retención falsos…, sino que al mismo tiempo a través de la Cooperativa* (CAEL) *y utilizando la misma maniobra se beneficiaron con el cómputo de crédito fiscal improcedente".*

Se detienen a explicitar las maniobras investigadas por AFIP en relación a la firma **Pack S.A.** y su vinculación con CAEL, ambas con igual domicilio fiscal en calle Paraná 567, 5º piso, Of. 502, CABA, así como las transferencias desde la cuenta de CAEL en el BBVA a la cuenta de Pack S.A. –empresa inoperante, de titularidad de **De Araquistain** y Héctor Alfredo Schiavone- en Banco Credicoop por el período 06/03/2013 a 22/01/2015.

Adjuntan documental: Cuerpo "Aerolíneas Argentinas" (8 fs.), Cuerpo "Bancos" (52 fs.), Cuerpo O.I. 1372261 (en 11 fs) y Cuerpo O.I. 1459020-Pack S.A. (en 77 fs.), los que quedaron reservados en Caja Fuerte de Secretaría.
A fs. 397/399 se agrega cuerpo de escritura efectuado por **Sergio De Araquistaín** al momento de prestar declaración indagatoria.

A fs. 822/834 se agrega escrito presentado por la querellante AFIP en el que informan que –en el marco de la investigación sobre CAEL y Pack S.A.- se llega a la firma Belgrano Sur S.R.L., dándose inicio a fiscalización encarada mediante O.I. Nº 1.517.639. Se detectó así que dicha firma habría sido adquirida por el procesado **De Araquistaín** con el producido de la actividad ilícita investigada y cuyas cuotas sociales fueron puestas a nombre de su cónyuge e hijos (sin capacidad económica). Se detectó que la firma de mención es titular de tres vehículos de alta gama y que, a partir del 2011, adquirió un inmueble de 1.200 ha en El Divisadero, San Martín, provincia de Mendoza –donde funciona un

viñedo-, la Estancia “La Carolina”, de 142 ha. en Villanueva, provincia de Buenos Aires; y otro inmueble de 100 ha. en el Divisadero, San Martín, Mendoza. Solicitan -en razón del procesamiento-, la traba de embargos sobre propiedades y vehículos y el congelamiento de productos bancarios pertenecientes a Belgrano Sur SRL.

Acompañan documental, que se dispone reservar en Secretaría: 1) Legajo N° 01 O.I. 1.517.639, sobre fiscalización de Belgrano Sur SRL. en 213 fs.; 2) Legajo consultas previas bases discos O.I. 1.517.639 en 147 fs.; 3) Cuerpo 1 y 2 – Asunto inmueble 1200 ha. Ubicado en El Divisadero, San Martín, Mendoza en 291 fs.; 4) Cuerpo Asunto Campo 142 ha en Villanueva, Buenos Aires en 49 fs.; 5) Cuerpo inmueble 100 ha. ubicado en el Divisadero San Martín en 16 fs.; 6) Cuerpo A; 7) Cuerpo B, 8) Cuerpo C (mejoras por reforma y ampliación del inmueble en que reside **De Araquistain** en la localidad de Gral. Belgrano, prov. de Bs.As.).

A fs. 1126/1127 obra constancia actuarial de recepción por este Tribunal de la presente causa junto a incidentes, efectos secuestrados y documental reservada, los que se detallan en el oficio de remisión N° 35/22 agregado a fs. 1123/1125.

I.b). <u>De informes</u>

A fs. 267 obra informe del <u>Instituto de Promoción de Cooperativa y Mutualidades de E.R</u>. (IPCyMER) el que da cuenta que: **1)** a partir del año 2012 por una reforma estatutaria se modifica el domicilio legal de CAEL a CABA encontrándose a partir de ese momento fiscalizada por la Subsecretaria de Acción Cooperativa de la provincia de Buenos Aires; **2)** que el Consejo de Administración de CAEL al año 2011 estaba compuesto por: Presidente: **Salvador Luis Morelli;** Secretario: Darío Miguel Moledo; Tesorero: Gustavo Adelqui Rodríguez; Vocal Titular Primero: Antonio Jose Guarascio; Vocal Titular segundo: José Luis Bandeo; Vocal suplente primero: Santos Pierotti y Síndico titular: **Roberto Izaguirre Ibañez; 3)** adjunta en fotocopias Actas de constitución y Resoluciones del INAES en 32 fs.

A fs. 417/418 vta, obra informe de vida y costumbres practicado por PFA de **Roberto Mario Izaguirre,** de fecha 11/08/2016, en el que se refiere que es abogado, con un sueldo promedio de $ 40.000, ser propietario de una vivienda en

la que reside es de material, con techo de losa y chapa, que es propietario de dos vehículos: Peugeot 308 Tap modelo 2014, dominio NMC-417 y una motocicleta KTM Duke 200, dominio 438-KMQ, modelo 2015. Consultados dos vecinos que refieren concepto bueno del nombrado.

A fs. 420/421 vta., se agrega informe de vida y costumbres realizado por PFA de **Alicia Aurora Ibáñez,** de fecha 11/08/2016. Refiere que es abogada, jubilada de AFIP, de estado civil divorciada, con un salario de $ 33.000. Que la vivienda en que reside es de material con techo de tejas y dos plantas. Está compuesta por 3 dormitorios, 5 baños, un lavador, un comedor, gas natural, garaje y quincho. Posee un automotor marca Ford Kinetic, modelo 2016 y dos departamentos en calle 25 de junio N° 468 (pisos 1° C y 5° C). Se relevan buenas referencias de dos vecinos respecto de su persona.

A fs. 423/424 vta., obra informe de vida y costumbres practicado por PFA de **Salvador Luis Morelli,** de igual fecha. Refiere que es Contador Público, trabaja en la cooperativa CAEL, con un salario de $ 35.000. El mismo da cuenta que habita una vivienda (casa) de material, compuesta por tres dormitorios, 3 baños, un comedor, un living, lavadero, con gas natural y garaje. Los dos vecinos consultados refieren conocerlo hace 4 y 6 años y tener un excelente concepto de su persona.

A fs. 256 y vta. del Legajo de prueba, obra informe de vida y costumbres de **Sergio Oscar De Araquistain,** realizado por el Poder Judicial, provincia de Buenos Aires, de fecha 04/07/2022. Refiere que es Contador Público, con ingresos de $ 100.000 mensuales, único sostén de hogar. Vive con su esposa Laura Anaya –Administrativa-. Es propietario de la vivienda que habita: de ladrillo revocada y techo de chapa. Se compone de cocina, baño, comedor y habitaciones. Se expresa que un solo vecino entrevistado (Lucrecia Leone) expresó no tener trato con el nombrado.

A fs. 463/466 obran agregados informes del RNR, los que dan cuenta –respectivamente- que los imputados **De Araquistain, Morelli, Izaguirre e Ibáñez** no registran antecedentes penales.

II.c). <u>Periciales</u>

A fs. 619/620 se agrega el informe pericial informático sobre una (1) computadora portátil marca Mac Bock Pro, de Apple **(De Araquistain)**, en el que se concluye que no se ha podido acceder a la información, requiriéndose al juez actuante la autorización de su encendido y el aporte de la contraseña de acceso al sistema de la misma por parte de su titular.

A fs. 621/622 vta. se agrega Informe técnico informático suscripto por el funcionario policial Cristian Fabián Giménez, de la División Apoyo Tecnológico Judicial de la PFA, de fecha 26/04/2017, el que da cuenta respecto de los dispositivos secuestrados:

1). Respecto del teléfono celular Motorola (propiedad de **Izaguirre),** modelo XT1058, N° de IMEI: desconocido, con tarjeta SIM N° 11005827361619, empresa Movistar, con batería integrada, con un estado de conservación regular. Se graban los datos obtenidos en tres DVDs marca Imation, identificados como DVD 1, 2 y 3.

2). En relación al teléfono celular marca Samsung (propiedad de **Morelli),** modelo SM-G900H, con N° de IMEI 353746/06/000846/4. Tarjeta SIM N° 8954310125055252852 0 de la Empresa Claro, con batería y tarjeta de memoria externa de 4 GB del tipo Micro SD. Estado de conservación regular. La información que contiene se graba en un DVD “B”, Descripción Nº 2 (DVD N° 4).

3). En cuanto a la tablet marca iPad (propiedad de **De Araquistain),** modelo A1395 con número de FCC ID: BCGA1395 IC: 579C-A1395, Serial: DN6FLAJ2DKPJ. No tiene tarjeta SIM, posee batería y carece de tarjeta de memoria externa. Estado de conservación regular. Los datos obtenidos se graban en DVD “B” Descripción Nº 3.

En el informe técnico pericial se concluye que “*De la operatoria realizada se puede inferir (a juicio y capacidad del idóneo) que se obtuvieron datos. Se deja constancia que esta división no posee una base de datos respecto de la titularidad, número de abonado asignado, códigos de PIN y PUK, códigos de seguridad de usuario, fecha de alta o baja del servicio y si poseen denuncia de robo, extravío o sustracción siendo esta información exclusiva de la empresa prestataria del servicio…*”.

A fs. 623 el Jefe de la División Apoyo tecnológico de PFA remite el informe técnico junto a un sobre cerrado conteniendo ambos teléfonos celulares (Motorola y Samsung) y la tablet iPad.

A fs. 666 obra resolución del juez interviniente en la que se da intervención como querellante por la AFIP al Dr. Marcos Gastaldi y se agrega el informe de la pericia realizada junto a los 3 DVDs, disponiendo reservar los objetos en la Secretaría y hacer saber a las partes.

A fs. 671/682 vta. se agrega presentación de la querellante AFIP conteniendo análisis del resultado de la pericia informática realizada sobre la tablet propiedad de **De Araquistaín** y los teléfonos celulares de **Morelli** e **Izaguirre.** Acompañan documental en 114 fs.

Refieren que las conversaciones que se extrajeron cubren un período que va desde junio 2014 al 08 de mayo de 2015 y que de las transcripciones de wsp y sms pueden extraerse numerosas conclusiones todas coincidentes con el decurso de los hechos denunciados, dando cuenta de la existencia de una verdadera organización que no sólo ha sido ideada para facilitar a terceros la obtención de certificados falsos de retención, sino para allanarles el camino brindándoles los mecanismos tendientes a disminuir y/o retrasar el pago de las obligaciones tributarias de CAEL para lo cual contaban con la connivencia de autoridades del organismo recaudador.

En dicho análisis derivado de la prueba pericial informática, la querella deja apuntadas algunas hipótesis que –según sostienen- se coligen de los whatsapps y sms provenientes de los celulares de los imputados **Morelli e Izaguirre** y que refuerzan la hipótesis investigada, cuyos mensajes largamente transcriben**.**

Así: **i)** conversaciones de **Izaguirre** que dan cuenta de la relación de éste con Guillermo Mitchell (por entonces 2º en la AFIP y en 2015, titular de la D.G.A.), lo que también se desprende de las anotaciones de **Morelli** en las agendas secuestradas; **ii)** conversaciones en las que aluden a “DT” y de cuyo contenido infieren que hacen alusión a Daniel Tortore, Director Regional de la Dirección Regional Paraná de AFIP entre 2003 y el 28/02/2015; **iii)** conversaciones que confirman la intervención de **De Araquistain, Morelli e Izaguirre** en los casos Marizza, Szczech y Constructora del Norte; **iv)** conversaciones en la que refieren

que Miguel Marizza y Guillermo Galeazzo señalaron a los imputados como quienes les ofrecieron el negocio de las retenciones; **v)** anotaciones manuscritas –en las agendas de **Morelli** incautadas- que refieren a dos tipos de maniobras relaciones con *compensaciones* y *planes especiales;* **vi)** conversaciones que –a criterio de la querella- serían indicativas de que Humberto Antonio Montagnese, José Blois y Hugo Scarzi formarían parte de la *banda* ilícita pesquisada, aunque no integran la cooperativa CAEL y que el primero sería *'uno de los muchachos del grupo Buenos Aires'* referidos por **Morelli** e **Izaguirre; y vii)** de los mails secuestrados en el domicilio de CAEL infieren *"una intervención informal, de hecho 'de palabra'"* de **Ibáñez** transmitiendo a su hijo la situación económica de Constructora del Norte, de lo que infieren que –informalmente- le brindaría datos de posibles *clientes* que necesitarían de los servicios de la banda.

II.d). <u>Instrucción suplementaria</u>

En el auto de prueba de fs. 1198/1201, conforme lo interesado por las partes, se dispuso la producción de instrucción suplementaria, la que quedó agregada en el Legajo de Prueba (en dos cuerpos: I y II) que corren agregados por cuerda a las presentes actuaciones. Así:

A fs. 10/11 la <u>Fiscalía Federal</u> informa que la denuncia incoada por **Salvador Luis Morelli** contra Guillermo Galeazzo fue efectuada en fecha 30/09/2015 ante el Juzgado Federal de esta jurisdicción dando origen a la causa FPA 12402/2015 caratulada *"Galeazzo, Guillermo Gabriel s/ Amenazas"* la que fue remitida al Juzgado de Garantías en turno por resolución de incompetencia del Dr. Leandro Damián Ríos.

A fs. 12, el <u>Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Entre Ríos</u> informa que **Salvador Luis Morelli** estuvo inscripto en el Registro de Contadores Públicos del Consejo bajo Matricula N° 1736, detallándose las siguientes fechas: 1) Inscripción en la matricula: 19/02/1987, 2) suspensión de la matricula (cfme. art. 61 de la ley provincial Nº 7896), dispuesta por Resolución N° 165 CPCEER de fecha 16/12/1993 en razón de la falta de pago por el plazo de dos años; 3) Cancelación de Matrícula por considerar incobrable la deuda registrada en el Consejo, conforme Resolución N° 303 CPCEER de fecha 18/12/1998.

A fs. 13/22, el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES) informa que la Cooperativa de Provisión de Servicios Para Transportistas Alianza Empresaria Ltda. (CAEL) está inscripta bajo Matrícula N° 35.273 desde el 03/06/2009, la que se encuentra suspendida. Adjuntan en 4 fs. Actas del Consejo de Administración correspondiente a los años 2008, 2009, 2010, 2011 y 2013 (cfr. fs. 17/20).

A fs. 25/63 vta., el Hospital Italiano de Buenos Aires, en un total de 38 fs., remite historia clínica del **Salvador Luis Morelli.** Refiere a una intervención quirúrgica de tipo ambulatoria realizada en fecha 13/09/2016 por diagnóstico de patología de miembro superior -seudoartrosis escafoides derecho- llevada a cabo por el médico Boretto, Jorge. Asimismo, a fs. 40 vta. consta cirugía de fecha 15/12/2015 llevada a cabo por el mismo profesional con descripción de estiloidectomía radial derecha más reducción y osteosíntesis de escafoides carpiano derecho más colocación de injerto óseo autólogo tomado de la cresta iliaca derecha.

A fs. 63/225 se agrega copia del legajo AFIP N° 21.522/38 correspondiente a la agente **Alicia Aurora Ibáñez**, con indicación del nombramiento en fecha 08/04/1975, las calificaciones anuales, la Resolución N° 479/2014 por la cual la mencionada es nombrada como Representante del Fisco a partir del 01/01/2015 (fs. 209/210 y vta.) y con renuncia al cargo por haberse acogido a la jubilación ordinaria en fecha 30/06/2015.

A fs. 226/229 se agrega informe de la AFIP en el que da cuenta que los certificados de retención son emitidos por los agentes de retención, por lo que no interviene AFIP en su emisión. Se explica que el sujeto obligado a actuar como agente de retención en los términos del art. 2° de la RG 18/1997 debía entregar al sujeto pasible de la misma –en el momento en que efectúe el pago y se practique la retención- un comprobante con el importe retenido, que lleva un número identificatorio y tiene para el sujeto pasible de retención el carácter de impuesto ingresado y, en tal concepto, debía ser computado en la DD.JJ.de IVA del periodo fiscal que correspondiere. En aquellos casos en que el precitado cómputo originase en la respectiva DD.JJ. un saldo a favor del responsable, tenía el tratamiento de ingreso directo como saldo de libre disponibilidad y podía ser

#36241628#372023129#20230608113936505

utilizado de acuerdo con lo dispuesto en el art. 24 segundo párrafo de la ley de IVA, esto es, como compensaciones y acreditaciones o en su defecto podía tramitarse la devolución o se permitía su transferencia a terceros, es decir, la AFIP tampoco emite los saldos de libre disponibilidad.

Asimismo, informan que **Sergio De Araquistaín** se hallaba declarado como apoderado de la Cooperativa CAEL. Adjunta impresiones de pantalla de la base de datos del "Sistema Registral" en 3 fs.

A fs. 230/253 se agrega copia del legajo N° 26.667 remitido por la Unidad Fiscal Paraná con las actuaciones relacionadas a la denuncia de **Morelli** contra Galeazzo radicada en dicha dependencia en virtud de la declaración de incompetencia del Sr. Juez Federal. A fs. 251 consta resolución judicial de la Sra. Jueza de Garantías N° 1, Dra. Marina Barbagelata, que dispone la imposición de restricciones al Sr. Galeazzo respecto del Sr. **Morelli.**

A fs. 261/284 se agrega copia de la sentencia N° 77/17 de este Tribunal emitida el 20/10/2017 en la causa FPA 12012889/2011 caratulada "*Galeazzo, Guillermo Gabriel; Galeazzo, Pablo Gabriel; Gaitán Facello, Santiago Alberto y Correa, Juan Santiago s/ Infracción ley 24.769".*

A fs. 288 el Juzgado Laboral N° 3 de Paraná informa que los autos "*Izaguirre Ibáñez Roberto Mario c/ Coordinadora Argentina (OCA) y Cooperativa de Provisión de Servicios Para Transportistas Alianza Empresaria Limitada s/ Cobro de Pesos y Entrega de Certificación Laboral*" se encuentran abiertos a prueba, por lo que –en este estado- no corresponde la remisión al tribunal oficiante.

En Caja identificada como N° 1 (reservada en Secretaría) se agregaron las causas: "Marizza Miguel Angel" y "Szczech Néstor Iván...", las Actas de allanamiento de los tres domicilios de Paraná y las Actas de desintervención.

III). Testimoniales recepcionadas durante el debate

III.a). Empresarios de la construcción

III.a.1). Santiago Alberto Gaitán Facello

Declaró que conoce a **Izaguirre** y a **Morelli;** y a **De Araquistain** y a **Ibáñez** no los conoce personalmente, sólo de nombre.

Comenzó afirmando que Guillermo Galeazzo es su padrastro y Pablo Galeazzo su medio hermano. Los tres trabajaban y eran socios-gerentes de Constructora del Norte. El declarante trabajaba en la empresa como personal administrativo y en logística. Expresó que, según le comentó su papá, **Roberto Izaguirre y De Araquistain** eran funcionarios de la AFIP, se presentaron comos abogados de la AFIP. Dijo no recordar si estaba **Morelli;** que sí recuerda que **Ibáñez** no estaba**.**

Manifestó que fueron por su cuenta a la empresa, sita en Blas Parera y Martín Fierro de esta ciudad, que ellos no los llamaron y que aquéllos tenían información sobre su situación de deudores de la AFIP. Recordó que, para entonces (2010/2011) la deuda tributaria de Constructora del Norte con la AFIP era alta, del orden de los $ 2.000.000,°°, que tenían juicios de ejecución fiscal y se hallaban embargados por la agente **Alicia Ibáñez.**

Expresó que, en su calidad de socio-gerente y porque estaba en la parte administrativa, el declarante le firmó en la AFIP un poder especial a **Roy Izaguirre** porque era contador y le suministró la clave fiscal de la empresa, con la que ellos se quedaron. Le ofrecieron hacer un plan especial de pagos para solucionar el problema y sanear la deuda fiscal. Dijo que como le firmaron el poder y ellos tenían la clave fiscal, eran ellos los que manejaban la situación. Afirmó que Constructora del Norte tenía otro contador que era Omar Meza. Sostuvo que ese plan consistía en pagar, mes a mes, o cada 15 o 20 días, entre $ 150.000,°° y $ 200.000,°°, dinero que le entregaban a **Roy Izaguirre.** Preguntado por la querella si le entregaron un inmueble, contestó que cree que no, que no lo recuerda.

Preguntado acerca de si la deuda fiscal fue cancelada, respondió negativamente. Dijo que, como a los 6 u 8 meses, volvieron los embargos por la misma deuda. Interrogado, dijo que ellos les plantearon que ese plan que les ofrecían para saldar la deida era con certificados de retención. Manifestó que, cuando volvieron a caer los embargos, les reclamaron porque habían pagado y que ellos les dijeron que lo iban a solucionar porque tenían herramientas para eso.

Exhibidos que le fueron dos mails obrantes a fs. 2 del Sublote 4 del Lote 22 (documental reservada), el declarante reconoció como propio el del 04/07/2012

que le envió a Guillermo Galeazzo, en el que le dice: "*Papi: te reenvío uno de los correos de los que me mandó* ***Roy*** *a mi correo, tengo más, éste (es) el que vos me pediste. Papi: no te olvides que el contador tiene todos los correos, tanto de* ***Roy*** *como de* ***Luis,*** *desde cuando nos embargó la mamá de* ***Roy.*** *También tengo los vales firmados por* ***Roy*** *en el retiro de toda la plata que me pediste, para justificar gastos internos.* (Fdo:) *Santiago".* Preguntado, dijo que los vales eran para justificar el retiro del dinero.

Igualmente reconoció el mail del 17/01/2012 enviado por **Roy Izaguirre** al declarante (que es el que le reenvió a su padre el 04/07/2012) en el que el imputado le pasa el detalle de *"los números que se deben a hoy de la empresa hacia Grupo Buenos Aires por llamarlo de alguna manera".* Refiere al arreglo inicial (*"es lo viejo",* dice) de 10 cuotas de $ 130.000 y a sus honorarios de $ 130.000, con más lo nuevo de mayo-junio-julio ($ 229.750). **Izaguirre** consigna que *"nos dieron al grupo $ 191.850 si lo restamos a las 600.000 lucas te da un saldo de $ 408.150 …"*, a lo que falta agregar *"las cuotas vencidas de octubre y noviembre de $ 130.000 c/u…",* y *"de diciembre y enero"*. En definitiva, entre 'lo viejo' y 'lo nuevo' le anuncia que *"Hoy debemos estar en una deuda cercana al 1.500.000, con la entrega cerrada del depto. de calle Santa Cruz les restamos $ 600.000, nos quedan $ 900.000…"* Fdo.: Roy. El testigo lo reconoció y dijo no recordar lo relativo a la entrega del departamento.

Preguntado por la querella, manifestó que no les devolvieron el dinero que le habían entregado a **Izaguirre**. Exhibidos que le fueron los mensajes de fs. 12.128/12.143 (extraídos de los DVD anexos a la pericia telefónica practicada), entre Gaitán Facello (línea 343-6237326) y **Roy Izaguirre.** El testigo dijo que le reclamaba que le devolvieran el dinero que le habían entregado y que no sabe si le devolvieron algo a su padre o al medio hermano. Dijo no conocer al Dr. Blois.

Interrogado por el MPF sobre el conocimiento que tenía del imputado **Morelli,** el declarante expresó que andaba con **Roy,** que una vez lo vio con **Roy** cuando fueron a la empresa a buscar plata, en calle Blas Parera.

Preguntado por qué refiere a "ellos", el testigo señaló que **Roy Izaguirre** daba a entender que trabajaba con varias personas. Afirmó que él creía que se trataba de una operatoria dentro de la ley.

Preguntado por el Dr. Petenatti si conocía a Fernando Goldbarg, el testigo dijo que el nombrado hacía una pasantía en la empresa en tareas administrativo-contables y que Goldbarg vivía en el mismo edificio que **Roy Izaguirre.**

Interrogado por el Dr. Avero, el testigo explicó que el contador de la empresa era Meza y que luego **Roy Izaguirre** se llevó la clave fiscal durante unos 6 a 8 meses en 2010/2011. Que Meza se encargaba de los recibos de sueldo, de los trámites ante la UOCRA, no de la AFIP, que no tenía el manejo de la clave fiscal.

Preguntado por el Dr. Cullen, el declarante expresó que el Cdor. Meza no objetó el plan especial de pagos a la AFIP que les ofrecieron. Dijo que el Cdor. Tortore era el jefe de la AFIP-Paraná, que lo conoció porque se presentaron cuando le firmó el poder a **Roy Izaguirre.**

Interrogado por el Dr. Velázquez respecto de los certificados de retención, el testigo expresó que no les entregaron los certificados físicos, en papel, de las retenciones.

Manifestó que **Roy Izaguirre** no le dijo que su madre trabajaba en la AFIP.

III.a.2). <u>Guillermo Gabriel Galeazzo</u>

Dijo que conoce a los cuatro imputados. Comenzó expresando que el declarante y sus dos hijos eran, los tres, Socios Gerentes de Constructora del Norte. Que en el 2010/2011 estaban en una muy mala situación ante la AFIP, que tenían muchos embargos que los ahogaban financieramente. Dijo recordar que la deuda fiscal era aproximadamente de 3 millones de pesos. Los embargos –afirmó- los trababa mayoritariamente la Sra. **Ibáñez** y también otro abogado cuyo nombre dijo no recordar.

Preguntado por la querella bajo qué circunstancias conoció a los imputados, el testigo expresó que apareció **Roy Izaguirre,** no sabe a través de qué persona. Que **Roy Izaguirre, Morelli** y **De Araquistain** lo citaron en el hotel Howard Johnson. Le hablaron del tema de la deuda fiscal. Le dijeron que se podía pagar con certificados de libre disponibilidad. El Cdor. Meza, de la empresa, le dijo que era factible, que eso no era delito. Ellos –en referencia a los tres imputados- fueron a buscar a Meza a su estudio contable de calle 9 de Julio,

según lo que el declarante les indicó, quien les informó cuánto debía al fisco Constructora del Norte.

Preguntado por la querella si la propuesta era pagar un importe menor al de la deuda real con el fisco, el testigo dijo que era pagar en cuotas y también podían pagar con un inmueble. Interrogado acerca de cuánto pagó finalmente, dijo que no lo recordaba, pero que pagó mucho y que aún está como deudor de AFIP. Aseveró que no alcanzó a entregar el inmueble a **Izaguirre** porque saltó la denuncia. Su contador Meza se fijó y le dijo que la deuda fiscal estaba cancelada pero esto duró 24 horas y luego sobrevino la denuncia penal.

Preguntado si le reclamó a los imputados, el testigo contestó afirmativamente. Dijo que le reclamó a los tres, con quienes se reunió varias veces y de mala manera. Como respuesta, los imputados fueron a la AFIP y luego el declarante recibió una llamada de Tortore de tono amenazante, en la que le reprochó que hubiera traído gente de Buenos Aires y que le dijo que le iba a hacer una causa penal. Expresó que Tortore demoró 24 horas en concretar la amenaza porque le hicieron una denuncia penal. Cuando le llegó la cédula se presentó a la Justicia, habiéndole pedido primero consejo al abogado Dr. Mumare y luego al Dr. Pagliotto.

Dijo que a él no le pidieron la clave fiscal, porque no es su tarea, él construye, se la pidieron a su hijo Santiago que trabajaba en la parte administrativa.

Expresó que **Roberto Izaguirre** se presentó como abogado, **De Araquistain** era el contador y **Morelli** era el que hacía los pases.

Exhibida que le fue la documental del Lote 12 (doc.reservada: recibos secuestrados en el estudio de **Izaguirre**) el testigo no los reconoció y dijo que nunca le devolvieron el dinero, que le decían que le iban a devolver pero nunca le devolvieron. Que, por esto, estuvo muy sacado y tuvo tratamiento psicológico.

Acotó haber ido a reclamarle el dinero a **Morelli,** en el domicilio de calle Nogoyá. Que lo atendió **Morelli** y le dijo que tenía “4 tiras en Buenos Aires”, entendiendo por ello que tenía muchos contactos, pero no sabe de quiénes. Ellos se jactaban de esto.

Expresó que fue a Buenos Aires, a la AFIP, para hablar con Etchegaray y contarle de esta *"banda de mafiosos"*. Lo atendió una señora rubia, la secretaria, que le aconsejó que se tranquilizara, le tomó los datos y le dijo que todo se iba a solucionar.

Exhibido que le fue el mail del 13/08/2012 de fs. 4 del Sublote 4 del Lote 22, remitido por Constructora del Norte al Dr. Blois, lo reconoció aunque dijo no recordar el depósito de $ 163.000 que en el mismo se refiere. Manifestó que **Izaguirre** le presentó al Dr. Blois cuando ya estaba la causa penal contra Constructora del Norte. Ellos querían ver la causa para ver si podían zafar. En dicho mail le expresa su enojo y reclamos. Le dice que *"de estos señores nunca se recibió lo que se llevaron, de ahí nuestro ahogo financiero, se necesita la plata nuestra…. Yo tengo la sartén por el mango y la quiero esta semana, hay que presionar así esté en Europa, la mamá tiene muy buena plata y sabés que vos podés presionar levantando el teléfono y llamándola, fue la abanderada de la estafa. Al famoso Araquistain también quiero acción rápida, no está solo, tiene un gran compromiso con otras personas relacionadas en AFIP que corren la misma…"*.

Requerido el testigo para que dé razón de sus dichos en tanto califica a la madre de **Izaguirre –Alicia Ibáñez-** como "abanderada de la estafa", el testigo dijo que eso pensó porque alguien dentro de la AFIP sabía de su ahogo financiero y ella era la que más lo embargaba, que era una conjetura de su parte. Afirmó que fue con sus dos hijos a la casa de **Ibáñez** a increparla por la actuación de su hijo **Roy** y que ella le dijo que no tenía idea de la cuestión, que no sabía nada.

Dijo que, a su criterio, **De Araquistain** le propuso llevar el domicilio fiscal a Buenos Aires porque allí tenía más contactos, pero no quiso. Conoce a otras empresas que jodieron como la de Marizza y la de Szczech.

Exhibido que le fue el mail del 13/07/2012 (fs. 3, Sublote 4, Lote 22, reservado) que remitió al Dr. Blois, el testigo lo reconoció. En él, le manifiesta sus quejas respecto de **Roberto Izaguirre,** su madre y su socio **Morelli,** le pide que les advierta que él "*tiene todos los vales que retiró de mi familia",* califica a los imputados como una *"banda de delincuentes estafadores",* aclarando *"Jodieron a muchos, no soy solo (hay muchas empresas) y cualquier perejil le gustaría salir*

en TV", pidiéndole a Blois que les comente *"si les gustaría salir en los diarios y televisión… a ver cómo van a hacer con la familia entera para esconderse".*

Exhibido que le fue reconoció su firma en el "Convenio de reconocimiento de deuda y plan de pago" de fecha 03/06/2014 suscripto por **Sergio De Araquistain** y Guillermo Galeazzo, en el que el primero reconoce adeudar al segundo la suma de $ 960.000,°° y se compromete a pagarlo en 12 cuotas iguales y consecutivas de $ 80.000,°° cada una (fs. 2, Lote 29, reservado). En cambio, no reconoció ninguno de los recibos correspondientes a las cuotas de dicho convenio (fs. 3/6, mismo Lote). Dijo que la firma estampada al pie, con la leyenda que consigna su nombre, no es de su puño y letra. Agregó que no recibieron pagos en devolución, ni él ni sus hijos.

Preguntado por el Dr. Cullen, el testigo expresó no conocer al Dr. Gómez. Dijo que tuvo embargos de varios abogados por ejecuciones fiscales, que fueron muchas y que no se presentó en ninguna.

Señaló que el Cdor. Meza vio en la página cancelada la deuda y que esa situación duró dos días. Que los pagos más importantes en dinero en efectivo se los hicieron a **Roy Izaguirre.** Manifestó no recordar qué porcentaje de la deuda fiscal le pagaron a **Izaguirre** para su cancelación.

Preguntado por el Dr. Velázquez si le mostraron algún certificado físico de libre disponibilidad, contestó que nunca.

Interrogado acerca de si denunció a los imputados, el testigo expresó que no lo hizo, que no sirve para eso. Sí los amenazó porque estaba muy mal.

III.a.3). Pablo Gabriel Galeazzo

Expresó que, de los imputados, sólo conoce a **Izaguirre.** Inició su testimonio afirmando que la empresa (Constructora del Norte), de la que era Socio-Gerente, tenía entonces una importante deuda fiscal, eran como 2 o 3 millones de pesos de deuda. **Roy Izaguirre** se presentó solo en la empresa y llegó con mucha información que dijo no saber de dónde la obtuvo y que supone que la sacó de su madre que trabajaba en la AFIP. **Izaguirre** les propuso hacer un plan de pagos con una entrega y en cuotas, todo en efectivo. Y que, luego que le pagaron a **Izaguirre**, volvieron a llegar los embargos.

Ese dinero que le entregaron nunca ingresó a la AFIP, según les dijo el Director de AFIP-Paraná, preguntándoles por qué habían hecho eso y que debían arreglar con la AFIP. Ellos, en referencia a los imputados –dijo- nunca les devolvieron el dinero.

Refirió que, en una ocasión, fueron con su padre a la oficina de la madre de **Roy,** era una calle en la zona céntrica, para reprocharle el daño que les estaba haciendo el hijo. Recordó que la señora **(Alicia Ibáñez)** les dijo que no estaba al tanto de lo que ocurría.

En cuanto a los imputados **Morelli** y **De Araquistain,** el testigo aseveró que su padre le contóo que esa gente estaba con **Roy Izaguirre.**

Interrogado por el Dr. Pettenati, dijo que **Roy** cayó por la empresa de un día para otro. Afirmó que Fernando Goldbarg trabajaba en la empresa en una oficina con su hermano y que desconoce si estaba al tanto de la situación de la empresa con la AFIP.

Expresó que, con su padre y hermano, tuvieron una reunión con el director de la AFIP por los certificados. Que éste les preguntó por qué hicieron eso, por qué no se acercaron a la AFIP y, en cambio, le pagaron a **Izaguirre.** Dijo que fue un descuido, que esa plata que le entregaron a **Izaguirre** no ingresó a la AFIP.

III.a.4). <u>Miguel Ángel Marizza</u>

Expresó que conoce a los 4 imputados, se trata sólo de conocidos. Dijo que es el Presidente de Caballi S.A. Refirió que en septiembre u octubre de 2010 **Roy Izaguirre** le pidió tener una reunión porque tenía una propuesta que hacerle. Dijo que se reunieron el declarante, **Roy Izaguirre, Morelli y De Araquistain** (a los dos primeros los conocía del Club Estudiantes y al tercero lo conoció en dicha ocasión). Le expusieron que asesoraban a empresas que tenían créditos fiscales de libre disponibilidad que servían para ser aplicados al pago de deudas impositivas. No le dijeron qué empresas eran. El testigo los derivó para que trataran el tema con el Contador Rodolfo Álvarez porque él no manejaba la contabilidad. Se reunieron con Álvarez y le dijeron que había una propuesta de cesión de créditos fiscales de libre disponibilidad de la empresa Compresurt S.A. y que, como el Estado no lo devuelve, se permite la cesión de esos créditos. Que

esta firma tenía un saldo de crédito fiscal de libre disponibilidad de aproximadamente 3 millones de pesos. El contador Álvarez vio que la operación que le proponían era factible y legal.

Caballi, en la DD.JJ. de noviembre/2010 tenía un saldo de IVA a pagar a la AFIP de unos $ 387.000,°°. Decidimos –dijo- comprar ese crédito y aplicarlo a cancelar dicha deuda. Más o menos hacia el 20/12/2010 le llegan los papeles de la cesión, certificados notarialmente en Buenos Aires. Para hacer la operación les pidieron la clave fiscal y, con el contador, decidieron –por razones de seguridad- cambiarla por una hora, de modo que la operación se hiciera con una clave fiscal distinta y con un IP distinto, en Buenos Aires, que era de **De Araquistain.** Dijo que tiene entendido que la clave fiscal se la dieron a éste.

Refirió que una hora después, el contador lo llamó y le comentó que la operación había sido hecha. Volvieron a poner la clave fiscal original de la empresa y estaba en $ 0,°°, habían pagado la deuda. Cuando la cuenta quedó en $ 0, le entregó a **Roy Izaguirre** dos cheques a nombre de Compresurt S.A. por el 96% del crédito cedido o sea del total de la deuda. Esos cheques fueron cobrados, pasaron por distintas firmas y dijo que desconoce quiénes los cobraron.

Mas –agregó- como a los 6 meses, en junio de 2011 llegó un requerimiento de la AFIP pidiéndoles un informe de las retenciones que habían tenido entre marzo/2010 y marzo/2011 y les informaron que las únicas retenciones por ese período habían sido por un total de $ 487,°°. Fue así –añadió- que AFIP les requirió que respaldaran documentalmente las retenciones del orden de los $ 387.000,°° correspondientes a marzo/2010, ocasión en que advirtieron que había una DD.JJ. rectificativa 1 que consignaba esa retención. Era una estafa –dijo-. Señaló que, a su criterio, la operación era burda, porque esa retención no aparecía en los meses subsiguientes.

Manifestó que les hicieron el reclamo por lo que les habían pagado. Se comunicaron con **Izaguirre, Morelli y De Araquistain** y también aparece un tal Montagnese, que era socio de **De Araquistarin.** Le reconocieron que habían hecho eso, que lo iban a solucionar y le comunicaron que iban a tomar esa deuda con un plan de pagos y se iban a hacer cargo de abonarlo. Les pidieron nuevamente la clave fiscal. Ellos hicieron una DD.JJ. rectificativa 2 de marzo/2010

en que anularon esas retenciones. El plan de pagos que hicieron estaba atado a la Caja de Ahorros de una señora de apellido Rota, cuenta que estaba sin fondos y el plan de pagos de cayó. Como conclusión, decidieron hacer ellos un plan de pagos con AFIP y pagarlo con cuentas de la empresa Caballi. En definitiva, pagaron dos veces lo mismo, una vez a Compresurt y otra a la AFIP. Dijo que –en definitiva- se trataba de retenciones truchas.

El funcionario de la AFIP-DGI Caprile fue a inspeccionar a Caballi y lo hizo acompañado por Montagnese.

El testigo expresó que enviaron una carta documento a Compresurt S.A. formulando el pertinente reclamo y que éstos le respondieron que nunca les habían cedido un crédito fiscal ni recibido esos cheques en pago. Que **Izaguirre, Morelli y De Araquistain** no eran asesores de la empresa.

Interrogado, expresó que nunca les hizo una denuncia penal porque saltó la causa penal y se suponía que ellos iban a solucionar el problema, pero nunca hubo un intento de solucionarlo, Aseveró que se trató de una estafa clarísima. Que el perjuicio fue de $ 387.000,°° más los intereses, que era una suma importante en ese momento. Afirmó que, a su entender, esta maniobra es imposible sin la participación de la DGI.

Preguntado por el Dr. Cullen, **Marizza** expresó que Compresurt es una empresa radicada en la Patagonia y que, por este tema, se reunió en Buenos Aires con **Izaguirre y De Araquistain.**

Preguntado si, en algún momento, le había sido mencionada la Sra. **Alicia Ibáñez** por este tema, el testigo contestó negativamente.

Agregó que ésta fue la única operación de este tipo realizada y que fue absuelto en la instrucción.

Interrogado por el Dr. Avero, el testigo refirió a la responsabilidad de AFIP Paraná y Buenos Aires, según le manifestaron los contadores, sin precisarle el origen nacional o local de la maniobra, porque sin información interna de la DGI no se habría podido hacer este tipo de operatoria.

III.a.5). <u>Héctor Ricardo Sale</u>

Manifestó que conoce a **Izaguirre** y a **De Araquistain,** no asi a **Morelli** e **Ibáñez.** Declaró que fue Presidente de T&H Construcciones y que, actualmente,

no sigue trabajando porque se fundieron. Dijo que durante 2010/2011 tuvieron serios problemas de cobranzas y que dejaron de pagarle a la AFIP, en razón de lo cual tenían deuda fiscal.

Explicó que no recuerda mucho porque sufrió dos ACV, uno el 09/02/2016 y otro el 09/04/2018. En la actualidad, se halla en un plan de pagos con una moratoria de la AFIP, por la que está pagando $ 6.500 mensuales en 120 cuotas.

Refirió que **Roberto Izaguirre** lo contactó telefónicamente, que no lo conocía de antes y se presentó como de la AFIP. Le dijo que quería hablar con él por la deuda que tenía con la AFIP. Se reunieron en el hotel Mayorazgo con **Izaguirre,** quien le presentó a **De Araquistain** también presente en la reunión**.** En esa reunión, le ofrecieron pagar a la AFIP con una cesión de crédito fiscal. Tenía que abonarles el 70% de la deuda en cuotas y le pidieron la clave fiscal de la empresa. Les dio la clave fiscal y no recuerda haberla cambiado después. Se las dio porque confió en ellos y pagando el 70% de la deuda se cancelaba.

Interrogado, el testigo expresó que él concurrió solo a esa reunión y que el contador de la empresa era Lucio Figueroa, que no sabe por qué no fue a esa reunión. Afirmó que él supuso que se trataba de una operación lícita.

Preguntado si los imputados sabían que era deudor de la AFIP, el testigo expresó que supuestamente lo sabían. Luego de esa reunión, nunca más tuvo contacto con ellos y que, a su entender, quedó todo en la nada.

Reconoció que, por ello, fue condenado por este Tribunal porque hubo simulación dolosa de pago y para cancelar la deuda se usaron retenciones inexistentes. Afirmó que su empresa nunca operó ni tuvo vinculación con la empresa José Castellone Construcciones S.A. y que las declaraciones juradas rectificativas con esos certificados de retención del 2011 pueden haberlas hecho estas personas.

Exhibido que le fue el requerimiento de AFIP del 03/08/2011 a T&H Construcciones (fs. 4 del Lote 27), lo reconoció y dijo que ese requerimientos lo recibió un secretario de la empresa. Refirió que no recuerda si le hicieron juicios de ejecución fiscal, sí que le embargaron la cuenta bancaria, pero no sabe quién porque ocurrió hace mucho tiempo.

Preguntado por el defensor, Dr. Cullen, acerca de si había acordado algo con los dos imputados en la reunión del Mayorazgo, el declarante contestó negativamente. Dijo que solo le dio la clave fiscal y que no sabe si la deuda fiscal se había cancelado. Que después de esa reunión no tuvo más contacto con ellos y que tampoco los llamó para ver qué pasaba. Afirmó que no sabía que se podían cancelar deudas mediante la cesión de créditos fiscales y dijo desconocer si existían otras empresas que hubieran pasado por lo mismo.

Dijo no recordar si le hizo saber al contador de la empresa que había entregado la clave fiscal.

III.b). Allanamiento practicado en calle Buenos Aires 60, 5° piso "B", Paraná (sede de CAEL)

III.b.6). Mariano Oscar Ramón Bustamante

Comunicado por videoconferencia desde Barcelona, España –donde reside desde 2021-, expresó que no conoce a los imputados y que intervino como testigo civil convocado por Gendarmería el 08/05/2015 en un allanamiento que tuvo lugar en la ciudad de Paraná, en el centro, calle Buenos Aires entre Andrés Pazos y Urquiza. Eran unas oficinas en el primero o segundo piso de un edificio. Dijo desconocer de quiénes eran, supone que se trataba de una empresa. El procedimiento duró 7 u 8 horas. Estaba personal de la AFIP y secuestraron papeles y cajas.

Exhibida que le fue el acta de allanamiento, el testigo reconoció su firma allí inserta y dijo que, efectivamente, el allanamiento comenzó a la hora que allí se consigna: 10:35 hs. Manifestó que había otro testigo civil, que era su esposa Aruga.

Preguntado, dijo no recordar si se secuestraron teléfonos celulares ni computadoras. Solo recuerda el secuestro de papeles y cajas, cuya cantidad señaló no recordar. Tampoco recordó si se hizo un listado de los documentos incautados ni si llegaron otras personas durante el procedimiento.

Preguntado, manifestó que –durante la medida- no hubo ningún conflicto y que todo transcurrió normalmente, sin problemas.

III.b.7). Marianela Belén Aruga

Al igual que Bustamante, declaró desde Barcelona, España, por videoconferencia y tampoco conoce a los imputados. Expresó que oba por la calle y los detuvo Prefefectura para participar como testigo civil en un procedimiento de allanamiento en unas oficinas de calle Buenos Aires, en el Paseo de las Luces, en Paraná. Entraron con personal de Prefectura y de la AFIP. Había personas trabajando y durante varias horas revisaron papeles y computadoras. Dijo no recordar si se secuestró documentación, computadoras o teléfonos celulares.

Exhibida que le fue el acta de allanamiento, la testigo reconoció su firma allí estampada. Refirió que el procedimiento comenzó aproximadamente a las 11 de la mañana y duró 4 o 5 horas, concluyó a eso de las 4 o 5 de la tarde. Expresó que el procedimiento se desarrolló con normalidad, sin inconvenientes.

III.b.8). <u>Carlos Eulogio Aranda</u>

Expresó que era funcionario de PNA, que se retiró con el grado de Suboficial Mayor y que, para mayo de 2015, era Suboficial Principal en actividad. No conoce a ninguno de los imputados.

Aseveró haber participado a cargo de la comisión de la fuerza de seguridad en un allanamiento llevado a cabo por la AFIP en mayo de 2015. El allanamiento tuvo lugar en unas oficinas de un edificio sito en calle Buenos Aires entre Urquiza y 25 de Mayo. Dijo no recordar el nombre del allanado. En el lugar había unas 6 u 8 personas. La señora de la AFIP a cargo del procedimiento, que iba con la orden de allanamiento, se presentó en dicho carácter.

Se secuestraron teléfonos celulares, sin recordar cuántos y varias cajas de documentación. No recordó la presencia de abogados en la medida.

Exhibida que le fue el acta de allanamiento reconoció su firma.

Preguntado por el Dr. Cullen, el testigo dijo desconocer qué se buscaba y que no vio trabajar sobre las computadoras. Explicó que su función era la custodia del procedimiento.

La medida de injerencia dio comienzo a media mañana y terminó a la tarde, aproximadamente a las 16 o 17 horas.

Manifestó no recordar si, durante el desarrollo de la medida había entrado o salido gente. Invitado a leer el acta de allanamiento que había reconocido, en el

que se consignan los horarios de ingreso y egreso de personas del lugar, afirmó que efectivamente fue así. Dijo que el acta se leyó y que, luego de ello, la firmó.

III.b.9). <u>Norma Enriqueta Bevilacqua</u>

Comenzó declarando que es Contadora, funcionaria de la AFIP. Que a **Izaguirre, Morelli** y **De Araquistain** los conoce por la fiscalización y a **Ibáñez** por compañera de trabajo. y que, entre el 2010 y el 2015, tenía el cargo de Supervisora de un equipo de trabajo en Fiscalización ordinaria, de impuestos.

Tuvo a su cargo el allanamiento que se realizó el 8 de mayo de 2015, en las oficinas administrativas donde funcionaba la Cooperativa Alianza Empresaria, conocida como CAEL, ubicadas en calle Buenos Aires, no recuerda el número catastral (50 o 60), en el edificio del Paseo de las Luces de Paraná. Dijo no recordar el piso, sí que eran varios porque bajaron las cajas en el ascensor. Eran tres oficinas vidriadas: una recepción con empleados administrativos, una oficina de **Izaguirre y Morelli,** y la tercera oficina de la contadora. Afirmò que, durante la medida, estuvieron presentes **Izaguirre y Morelli,** que estaban en el lugar y los señaló en la audiencia.

Preguntada acerca de cuál era la hipótesis de la investigación, dijo que se estaba fiscalizando a la empresa Ñandubay; había entre 8 o 10 requerimientos y existía resistencia a la fiscalización, no colaboraba ni aportaba documentación. Ñandubay, con domicilio real social en Paraná, tenía el domicilio fiscal en Buenos Aires y en éste se notificaban los requerimientos. Era en calle Paraná al 500, 4º o 5º piso, de C.A.B.A. Cuando fueron a notificarlos no encontraron a nadie y el encargado les dijo que no iban personas a trabajar, sólo a retirar la documentación que se dejaba. En la puerta había cartelería de Ñandubay y también de Pack S.A. y de CAEL. El contador de Ñandubay era **De Araquistain,** quien llamó a Paraná para tener aquí una reunión. Este contador no era conocido y hablando con Vignolo –que entonces era el Jefe de Fiscalización- le dijo que ese contador estaba vinculado a otras causas. Comenzaron a indagar qué estaba haciendo CAEL, que tenía domicilio fiscal en Buenos Aires, el mismo que Ñandubay, cuando funcionaba y trabajaba en Paraná. Comenzaron entonces a investigar si existía vinculación entre esas empresas.

Fue así –expresó- que surgió que CAEL tenía retenciones que no fueron informadas por el agente de retención y eran de importes significativos, de unos 60 millones de pesos, eran DD.JJ. de IVA de 2010 y 2011. Esta cooperativa trabajaba solamente con OCA y el único que le podía retener a CAEL era OCA, pero aparecían empresas, incluso estatales, como YPF, Secretaría de la Presidencia de la Nación, que no tenían nada que ver con la actividad de CAEL y que, por tanto, no podían tener un certificado de retención que avalara ese cómputo.

Refirió que allanaron CAEL y Ñandubay, y comenzaron a ver que el contador **De Araquistain** aparecía involucrado en Ñändubay y en otras empresas en las que también se había observado el cómputo de retenciones improcedentes, tales como Caballi y Constructora del Norte, y con la documentación que se secuestró se pudo demostrar.

Preguntada por la querella sobre el funcionamiento del régimen de retenciones y percepciones en materia tributaria, la testigo explicó que ambas tienen el mismo sentido que es anticipar un impuesto y computar quién fue retenido o percibido. Se computan sus DD.JJ. de IVA. Cuando alguien contrata un servicio o compra un bien inmueble y va a realizar el pago, por una normativa de AFIP, tiene que actuar como agente de retención, lo que significa que retiene una parte del IVA, que no se le paga al vendedor o prestador del servicio, sino que ese agente de retención se queda con una parte de ese IVA facturado y lo tiene que depositar en la AFIP, mediante una DD.JJ., con el detalle de la operación, el monto retenido, el CUIT del contribuyente.

La percepción –explicó- tiene el mismo sentido, pero es un mayor valor que se factura; una empresa proveedora percibe, cobra un poco más del 21% en concepto de IVA e incorpora un importe mayor y eso lo percibe. La diferencia es que, en el caso de retención, cobra menos y en la percepción, paga más y lo retiene el agente de percepción, que lo deposita de igual manera en la AFIP, es decir con una DD.JJ. con detalle de la operación, del monto percibido, del CUIT del contribuyente.

Preguntada sobre quiénes tienen que actuar como agentes de retención y de percepción, la testigo contestó que hay una nómina, en la que la Dirección los

va incorporando y designando como tales; generalmente, son los grandes contribuyentes, las grandes empresas.

Interrogada acerca de si el agente de retención está obligado a informar esas retenciones que practica, respondió afirmativamente y aclaró que la mayoría de los regímenes son quincenales y es por eso que se anticipa el impuesto, porque el IVA es mensual. En los casos de retención y percepción son quincenales y se debe pagar a la semana de vencida la quincena o los primeros días de vencido el mes. Como se adelanta el impuesto –dijo-, el contribuyente que sufrió la retención está habilitado a computarlo porque ya adelantó el pago; es un crédito porque es a cuenta del saldo de IVA. También debe presentar una DD.JJ., emite un certificado que va a ser la constancia de no haber cobrado todo el IVA y que le retuvieron una parte. Esto lo debe informar por DD.JJ. al SICORE, que es el sistema de control de retenciones, donde deben estar todos los datos del retenido, su ingreso, razón social, importe retenido, fecha.

Interrogada, la declarante manifestó que estas retenciones deben estar registradas en la contabilidad de ambos contribuyentes –el retenido y el agente de retención-, porque se trata de un crédito para poder después descargarlo en la DD.JJ., si lo pone como gasto lo mandaría a pérdida cuando en realidad es un crédito que podrá usar para cancelar su DD.JJ. de IVA.

Preguntada sobre si esa retención puede generar un saldo de libre disponibilidad o saldo técnico, contestó que el saldo técnico se configura con el débito y el crédito fiscal; el débito fiscal lo genera la factura de venta o de prestación de servicios de un contribuyente y contra ese débito que tiene que pagar puede descargar el crédito de la factura de compra; si el débito fiscal es mayor que el crédito va a tener saldo técnico a favor de la AFIP, pero después se computan las retenciones y si por las retenciones y percepciones que le han practicado supera ese salto técnico va a tener un saldo de libre disponibilidad y le sirve para cancelar todos los impuestos que se recaudan, como IVA, Ganancias, Bienes personales, etc.

Preguntada por la querella acerca de la diferencia de utilización del certificado de retención de la cesión de crédito fiscal, la testigo respondió que las retenciones y percepciones juegan igual, pero que la cesión de créditos fiscales

es diferente. Se da cuando un contribuyente tiene un saldo de libre disponibilidad originado por estas retenciones o percepciones que fueron ingresadas, pero no lo va a utilizar, porque –por ejemplo- no tiene otros impuestos que pagar. Entonces, lo quiere ceder a un tercero, pero en este caso debe intervenir la AFIP, esto se hace para tener liquidez y no tener esos saldos a favor que nunca se revierten. Es que puede ser que el IVA de sus ventas sea el 10,5% y el de sus compras el 21%, por lo que siempre tendrá saldo técnico a favor.

Interrogada por Presidencia si la operatoria de cesión de créditos fiscales es mucha o importante, la testigo respondió que en los años que estuvo en fiscalización –desde 1992 hasta 2018- no vio, no se usa mucho. La AFIP interviene, verifica y analiza que exista ese saldo de libre disponibilidad y que sea legítimo, es decir, la veracidad, cómo se conformó y luego de ese análisis la AFIP resuelve y comunica que es viable realizar la cesión y recién entonces lo puede utilizar el tercero. Luego que se cedió, el cedente debe sacarlo de su DD.JJ. y eso también lo controla la AFIP.

Preguntada si ese convenio de cesión de créditos que hace el contribuyente con el tercero es controlado por la AFIP, contestó que, en cuanto al monto del convenio no lo controla, porque eso es privado, ya que puede hacerse por un monto menor al del crédito de libre disponibilidad según lo convengan las partes.

Se le exhibe a la testigo las fs. 21 y 22 del Lote 18 (documento secuestrado del domicilio de **De Araquistain),** respondió que –fs. 21- se trata de una DD.JJ. rectificativa 1 de IVA de Construcciones Antonio Caballi S.A., de marzo de 2010: tiene saldo técnico a favor del contribuyente, más retenciones computadas por $ 386.855,35, lo que le genera un saldo de libre disponibilidad total de $ 386.855,35. A fs. 22, está la DD.JJ. rectificativa 2, mismo período (marzo/2010), la diferencia entre ambas es que en ésta computa retenciones por $ 485,58 y antes era de $ 386.855,35, por lo que le quedaba un impuesto a pagar, pero probablemente hubo una acción de la AFIP, pues por algo bajaron las retenciones, seguramente lo hicieron para subsanar. Y agregó: normalmente se daba esto, o sea cuando se observan o detectan retenciones como irregulares o improcedentes, se le requiere al contribuyente documentación respaldatoria

desde la misma agencia, no era necesario que estuviera dentro de una fiscalización. En el caso, en la rectificativa 1 se computan las retenciones y en la rectificativa 2, probablemente por una acción de la agencia, se detraen esas retenciones y es posible que ese importe chico que quedó sean percepciones.

Preguntada por la querella acerca del cartel que manifestó había en la puerta de las oficinas allanadas en Buenos Aires que consignan Pack S.A. y qué vínculo tenía dicha empresa con la cooperativa CAEL, contestó que, avanzada la fiscalización, ya realizado el allanamiento y analizada la documentación, pidieron a los bancos los resúmenes de las cuentas bancarias de CAEL y observaron transferencias de CAEL a la firma Pack S.A.. Esa empresa Pack S.A. no existía, hacía años que estaba inoperante. Fue adquirida por **De Araquistain,** pero no tenía actividad y lo único que tenía era una cuenta bancaria. Durante la fiscalización –que se realizó en 2014 y 2015-, analizaron por qué CAEL, con lo que implica la figura de una cooperativa dados sus fines nobles, creada en el 2008, hacía transferencias a una empresa que no existía.

Preguntada por Presidencia acerca de los montos de esas transferencias, la testigo responde que fueron del orden de los 30 millones de pesos, los cuales fueron a esta firma Pack S.A., inexistente de 2009 a 2015.

Refirió que pidieron a los bancos los resúmenes y en los resúmenes de la cuenta de Pack S.A., surgía que se emitieron cheques, se investigó quién fue el último cobrador de los mismos y surgió que la mayoría estaban destinados al pago de bienes y servicios para la construcción de la casa de **De Araquistain** en General Belgrano. Cuando se allanó, esa casa estaba en construcción, tenía piscina, ascensor, jacuzzi húmedo y seco. Dijo que uno de los cheques –lo que resultó novedoso, dijo- fue destinado a cancelar una compra de viñedos en Mendoza, lo que se pudo relacionar con documentación que se secuestró. Lo había realizado **De Araquistain** pero a través de una firma en la que figuraba como socia su esposa. Esa firma es un negocio de venta de artículos de bazar en General Belgrano. Lo había adquirido **De Araquistain,** seguía funcionando pero facturaba a nombre de la firma “Belgrano Sur”.

Exhibida que le fue la OI 1517638 (fs. 186/213), que contiene el informe final de la inspección de la firma Belgrano Sur, la testigo reconoció su firma estampada al final del mismo, a fs. 213.

Preguntada por la querella si recuerda de qué se trató esa fiscalización de Belgrano Sur y qué vinculación tenía con la familia de **De Araquistain,** respondió que ese negocio es un bazar, es el único en General Belgrabno, supuestamente lo adquirió Laura Anaya –esposa de **De Araquistain-** e hijos y ella aparece como Gerente. Esa firma aparece comprando viñedos en Mendoza, eran más de 1.000 hectáreas, aparece por un precio irrisorio. La firma tenía vehículos que los compraba Belgrano Sur y los usaba la familia. El dinero procedente del excedente que CAEL no pagó salía de CAEL, iba a la firma Pack, después iba a la casa de **De Araquistain** y para la compra de un viñedo a través de la firma Belgrano Sur. Para la compra de vehículos, quedó demostrado que **De Araquistain** utilizaba la cuenta de Pack.

Interrogada por la querella si, luego del allanamiento, hubo entrecruzamiento de datos, para detectar si había más casos de simulación dolosa de pagos y si este allanamiento generó algo, la testigo contestó que fue público, salió en todos los medios y se dispararon muchos cruces. Porque el cruce de las retenciones no es automático –aclaró-, se precisa que haya una acción, una compulsa de DD.JJ. del agente de retención y del supuesto retenido, que es donde aparecen las inconsistencias. A partir de este caso, surgieron muchos casos de retenciones que no correspondían, no se estaba ingresando IVA, sino que había simulación a través del cómputo de estas retenciones improcedentes.

Preguntada por Presidencia si el sistema informático posibilitaba que ello ocurriera, contestó que, en este caso, había varias cosas. En CAEL, había un *combo,* que pudieron ver con la prueba secuestrada. Había certificados de retención computados en CAEL, computados en Caballi y computados en Constructora del Norte, es decir, computados hasta 3 veces el mismo certificado en DD.JJ. de IVA distintas. El caso es que, además, CAEL computaba certificados de retención con fechas anteriores al inicio de actividades de CAEL, es decir, computaban en el 2011 certificados del 2008. Esa situación dificulta el cruce de

información, porque normalmente se controla un año de enero a diciembre o junio a julio, pero al tomar el período completo se arrastran esas inconsistencias. Si, por ej., computaban certificados del 2011, por más que fuera en noviembre y la DD.JJ. rectificativa la aplicaran a enero, salta en el cruce de información; pero si en el año 2011 computan certificados del 2008 y se pide la información para que el sistema haga el cruce, debe decirle al SICORE que se vaya desde el inicio, porque de no ser así el sistema no va a buscar esa fecha y lo dará por bueno.

Preguntada por Presidencia si los certificados de retención tienen un número, contestó afirmativamente. Interrogada acerca de si no existe un sistema de alerta cuando se vuelve a usar el mismo número de certificado, contestó que el número de certificado es verdadero, existe ese número y ese certificado fue usado por el real destinatario, pero si no se hace la acción de control, no salta. Preguntada si esa situación se ha solucionado informáticamente, contestó que no lo sabe. Agregó que lo que se ha pedido es que ese control sea automático.

Interrogada por el Dr. López Arango, con base en lo declarado por el testigo Marizza respecto del caso Caballi, si es posible que el sistema en el momento le dé $ 0,°° de deuda y después se revise y se verifique que esa compensación es improcedente porque el certificado ya ha sido usado, la testigo contestó que, conforme antes explicó, si hay cesión de crédito fiscal interviene la AFIP y ello es diferente al régimen de retenciones y percepciones, pues en estos casos la retención o percepción retenida la computa el contribuyente en su DD.JJ. y el control no es automático, debe haber una acción del organismo recaudador.

Interrogada por Presidencia, en el caso Caballi –según se vio- en diciembre de 2010 se presentó la rectificativa 1 de IVA correspondiente a la posición de marzo de 2010, o sea, era del mismo año, cómo explica que el requerimiento de la AFIP por inconsistencias llegara a Caballi en junio de 2011, la testigo respondió que por eso es necesario hacer, cada tanto un barrido y ese cruce automático, porque si no se tiene que hacer una acción verificadora.

Preguntada si esta maniobra, para ser exitosa, contaba con que no se verificara nada o hubo alguna sospecha de una complicidad interna del sistema que garantizara impunidad, la declarante contestó que el hecho de que el sistema no fuera automático y que se computaran certificados de dos o tres años atrás,

podía suceder que el sistema no lo detectara y nunca la AFIP lo hubiera verificado. A partir de esto, se hicieron estos barridos, estos controles y surgieron muchos casos.

Se le exhibe a la testigo la fs. 11 del Lote 2 (documental secuestrada en el domicilio de **De Araquistain)** y se le pregunta qué información está volcada en esa documentación, contestó que esa planilla no es la que obtienen de sus bases; esto es SICORE, se informa el agente de retención, la fecha de la retención, el número del certificado, el importe de la retención y la última columna es la fecha de presentación de la DD.JJ.. Aclaró que, en este caso, son retenciones y no percepciones. En esta planilla hay distintos agentes de retención como Jumbo, Libertad, My Car de los que vio retenciones en CAEL. En esta planilla –acotó- no figura quién es el retenido y debería estarlo. Agregó que el número de certificado y el importe son reales, lo no real es el sujeto retenido.

Manifestó que tanto CAEL, como Caballi y Constructora del Norte tenían registradas retenciones de Núcleoeléctrica, empresa que tiene que ver con energía; y CAEL también tenía retenciones de Jumbo y My Car.

Interrogada por el MPF respecto del allanamiento en la sede de CAEL, si en el lugar se encontraban **Izaguirre** y **Morelli,** contestó afirmativamente. Dijo que cree que **Morelli** era Presidente de CAEL e **Izaguirre** integraba el Consejo de Administración de la cooperativa. A ellos se les leyó la orden de allanamiento, suscribieron el acta y las portadas de las cajas. Se secuestraron más de 100 cajas de documentación. Refirió que un Ingeniero en sistema informático fue el encargado de bajar la información de las computadoras, por lo que no fue necesario secuestrar las computadoras. Sí se secuestraron los celulares de **Izaguirre** y de **Morelli.**

Preguntada por el Dr. Candioti si se dejó constancia en el acta del secuestro de los celulares y si ellos prestaron colaboración entregándolos, contesta que sí y que en el acta se dejó constancia de todo.

Interrogada por el defensor Dr. Petenatti cuál fue el criterio para secuestrar la documentación, respondió que –según la orden- se debía secuestrar toda aquélla relacionada con las retenciones. Agregó que CAEL era una

prestadora de OCA por lo que debía secuestrarse toda documentación relacionada con CAEL y con OCA.

Preguntada si la AFIP le hizo alguna inspección a CAEL, contestó afirmativamente. Dijo que era una cooperativa *de papel* y del análisis de la documentación secuestrada concluyeron que era una pantalla armada. No era una cooperativa que actuara con independencia, sino que estaba armada para prestar servicios a OCA y como no había una actividad real, no quería pagar IVA, entonces computaban retenciones, lo suficiente como para no tener saldo en la DD.JJ. de IVA a pagar.

Interrogada por el Dr. Petenatti si eran reales los servicios que CAEL prestaba a OCA, la testigo contestó que se determinó que CAEL no tenía una actividad propia y OCA tenía empleados que figuraban como asociados a la cooperativa, de modo que OCA no pagaba las cargas sociales, ése era su beneficio. Explicó que la cooperativa al ser prestadora de servicios no tiene crédito fiscal, por lo que hubiera tenido que pagar todo y es por eso que computaban retenciones eliminando el IVA.

Preguntada si CAEL prestaba servicios a los asociados, contestó que no porque los asociados eran los que asumían el trabajo. OCA le pagaba a CAEL lo que CAEL le facturaba.

Se le preguntó si sabe si CAEL gestionaba los seguros de los asociados, de los fleteros o camioneros de OCA, la testigo contestó que, de las pruebas colectadas, surge que en esas gestiones intervenía OCA. OCA era quien admitía o no a un asociado y no se tomaba ninguna decisión a través de la cooperativa; en definitiva, el fletero o camionero no era un asociado sino un prestador de servicios. Lo de la cooperativa era como un gerenciamiento; los asociados no iban a CAEL sino a las oficinas de OCA como lo hacían los empleados de OCA, esto era lo que le facturaba CAEL a OCA. Refirió que OCA debía haber actuado como agente de retención, al principio –entre 2008 y 2012- no retenía, después sí, pero dijo no recordar la fecha. Las únicas retenciones de CAEL que debieron haber existido tendrían que haber sido las de OCA, porque era el único que le pagaba a la cooperativa.

Le pregunta el Dr. Petenatti si los fleteros y los empleados de OCA estaban asociados a CAEL, contestó que sí. Interrogada acerca de si siempre la AFIP debe intervenir en la cesión de créditos fiscales, contesta que, sí o sí, siempre interviene previamente en la cesión; no así en las retenciones y percepciones. Y en éstas pueden pasar meses o años hasta que se hace el cruce de información.

Preguntada si ha sido convocada para prestar declaración en alguna causa interna o sumario de algún funcionario de AFIP, contestó que no, ni tampoco en una causa penal. Interrogada acerca de si supo que se haya abierto un sumario o una investigación interna dentro de la AFIP contra algún funcionario, contestó que eso no es algo que se comunica, sino que se maneja con reserva.

Preguntada por Presidencia si CAEL, cuyo nombre completo es Cooperativa de Provisión de Servicios para Transportistas Alianza Empresaria Limitada, lo que está definiendo el objeto de la cooperativa que sería la provisión de servicios a los transportistas, quiénes serían los transportistas, si los fleteros, OCA o las empresas de transporte, contesta que estaban funcionando como una cooperativa de trabajo pero no estaba inscripta como tal, sino como prestadora de servicios, así estaba declarada en el INAES y en la AFIP y no como cooperativa de trabajo; refirió que en este caso había un mal uso de la figura de la cooperativa. La actividad declarada no era la real. Refirió que en la cooperativa de trabajo cada uno de los asociados debería facturar a OCA que es el receptor de la labor, pero los empleados no sabían nada.

Preguntada por el Dr. Velázquez si se investigó a OCA por este tema, contestó que el beneficio de OCA con el armado de la cooperativa era no pagar las cargas sociales. Se investigó a OCA y se demostró que los asociados de CAEL eran en realidad empleados de OCA, la contratación de empleados y las órdenes las daba OCA y esta Cooperativa le pagaba a los asociados.

Interrogada acerca de si sabe el monto que se estaría ahorrando OCA por no pagar los aportes de la seguridad social, contestó que entre el 40 o 50 % del sueldo de los fleteros, que eran más de 100 estos ‘asociados-fleteros’, aunque dijo no recordar la cantidad exacta. Eso era una tarea de Fiscalización 2 y la declarante –expresó- se desempeñaba en Fiscalización 1, de impuestos.

Preguntada en qué terminó la investigación por la falta de aportes de la seguridad social de OCA, contestó que OCA conformó la pretensión y regularizó a los empleados como tales, cree que fue después del allanamiento, entre 2016 o 2017. Dijo no recordar quién estaba, por entonces, a cargo de OCA.

Preguntada por el Dr. Velázquez respecto a las retenciones y percepciones, la testigo señaló que quienes son responsables de presentar las DD.JJ. de esas percepciones y retenciones son los agentes de retención o percepción mediante el SICORE, en donde no sólo se informa la nómina de retenidos, fecha y monto de la retención, sino que tiene que pagar el resultado de esa DD.JJ., porque retuvo un crédito fiscal de otro y esa plata la tiene que tener la AFIP.

En el caso de cesión de crédito fiscal de libre disponibilidad, el cedente informa a la AFIP por medio del formulario 1106, conocido como “multinota” y se pone en conocimiento –en forma previa- a la agencia, que tiene un saldo de libre de disponibilidad para que AFIP controle si existe ese saldo, si es legítimo; no se puede ceder antes que AFIP lo diga; todo esto es el análisis previo que hace AFIP. Pero –aclaró- en los casos de esta causa, no hubo cesión de créditos fiscales de libre disponibilidad, sino uso de retenciones improcedentes.

Preguntada por Presidencia si cada vez que el contribuyente presenta el formulario 1106, está presentando una oferta de saldo de libre disponibilidad, contesta que sí, que eso se tiene que controlar y es el juez administrativo quien debe resolver que ese saldo lo puede usar. Después de esa aprobación de la AFIP hace la oferta y a partir de ahí el cesionario lo puede usar, porque se requiere la intervención previa de la AFIP.

Preguntada por el Dr. Velázquez si, en este procedimiento, cuando el cedente informa, si se necesita clave fiscal, contesta que si se hace la presentación digital se necesita la clave fiscal, si no es por multinota. Después de la pandemia todos los trámites presenciales pasaron a ser digitales, incluidos los multinota.

El Dr. Cullen solicitó que se le vuelva a exhibir a la testigo el Lote 18 pág. 21 de la empresa “Caballi” y en relación a la rectificativa de esta empresa, le pregunta si se hubiera utilizado en esa rectificativa un saldo de libre disponibilidad

#36241628#372023129#20230608113936505

por cesión o propio, debería figurar y, en su caso, bajo que nomenclatura, contestó que una cesión de crédito fiscal no se acredita a través de una DD.JJ. rectificativa, sino que en la última DD.JJ. de IVA tiene que tener un saldo de libre disponibilidad y ya tenerlo detraído y a partir de ese momento se disparan los controles. Agregó que, después de todo el trámite de investigación y análisis, el cesionario lo tendrá en su cuenta disponible y en la cuenta tributaria del cedente va a quedar en 0. La testigo reiteró que esto no aparece en las DD.JJ.

Preguntada por el Dr. Cullen, respecto de la planilla del Lote 2 fs. 11 secuestrada en lo de **De Araquistain**, si conoce el origen de dicha planilla, contestó que es una nómina de certificados de retención con distintos agentes de retención y que este tipo de planilla no surge de los sistemas que maneja; nunca vio este tipo de planilla, no sabe si es de AFIP, pero la declarante dijo que no tiene acceso a este tipo de planilla. Manifestó recordar que algunos de estos contribuyentes agentes de retención –como ya dijo- los tenía computados CAEL, tales como Jumbo, My Car.

Agregó que no cualquier persona puede tener acceso a estos datos. El contribuyente retenido tiene su certificado que lo habilita al cómputo; esa información es secreta de cada contribuyente, por ejemplo, Caballi no puede tener información de CAEL.

Preguntada por Presidencia si la testigo por su función tenía acceso a esa información, contestó que se puede consultar por agente de retención, pero no toda una nómina de agentes de retención como figuran en esa planilla. Expresó desconocer si alguien de la AFIP puede tener esa información, depende de la tarea que cada uno haga, del nivel jerárquico.

Preguntada acerca de quién puede acceder a todos los sistemas de la AFIP, contestó que no lo sabe, quizás el administrador general, pero sabe que se puede acceder porque hay un centro informático generador de los sistemas, de los aplicativos para las operaciones.

Interrogada por Presidencia, dada la importancia de la clave fiscal desde que todo es digital, si es habitual dar la clave fiscal a alguien, contestó que en la práctica el que la maneja es el contador; es importante la clave fiscal porque con

ella se realizan las DD.JJ., se accede a los datos de la empresa y no se puede compartir por la información a la que se puede acceder.

Le pregunta el Dr. Cullen si realizó la fiscalización de **Roberto Izaguirre Ibáñez** y cuál fue el resultado, contestó que sí y como era monotributista, se le hizo una fiscalización previa, porque las transacciones ya superaban los montos para estar en el monotributo. Esto fue en el 2010 o 2011; esta fiscalización la realizó el equipo de Fiscalización 2 y su Jefe era el Contador Gustavo Idoquiles; al estar excluido de monotributo, debía presentar DD.JJ., hizo ajuste y se conformó. Explicó que actualmente ella se desempeña como Adjunta del Director Regional Paraná; refiere que Tortore estuvo mucho tiempo como Director Regional, como diez años.

Preguntada por la Dra. Berros si participó en otro allanamiento de la causa, contestó que no, solo en éste porque todos fueron simultáneos y después estuvo en la fiscalización.

Preguntada por el Dr. Cullen si ha cambiado su perfil de acceso a datos, contestó que actualmente tiene menos acceso y tiene otro sistema al cual accede; los perfiles que tiene ahora son relacionados al personal. Refirió que cada vez que se ingresa al sistema queda registrado quien lo hizo y desde qué computadora, esto se controla desde Buenos Aires desde el área informática. Incluso ahora ve cuándo se disparan alertas, por ejemplo, cuando alguien está intentando ingresar a un lugar que no le corresponde.

III.c). <u>Allanamiento del inmueble sito en calle Alameda de la Federación N° 290, 5° piso "B", Paraná</u> (estudio jurídico de Roberto Mario Izaguirre).

III.c.10). <u>Iván Darío Baloni</u>

Comenzó expresando que es Contador y funcionario de la AFIP-Paraná. No conoce a **Izaguirre, Morelli** y **De Araquistain;** sí a **Ibáñez** como compañera de trabajo. Se desempeña en Fiscalización N° 1 (impositiva), desde el año 2007. Tuvo a su cargo el allanamiento realizado el 08/05/2015 en un departamento de calle Alameda de la Federación, sobre una esquina, cree que calle Córdoba, no recuerda bien si era el 5°piso "B". Allí funcionaba un estudio jurídico. Fue con personal de AFIP y de PNA, dos testigos civiles y un veedor, que era el Dr.

Pagliotto. Tocaron timbre y no había nadie. Esperaron un tiempo prudencial y llamaron a un cerrajero. En el lugar había dos oficinas ocupadas por dos profesionales, uno era el **Izaguirre** y el otro un abogado cuyo nombre dijo no recordar –aclarando que su nombre consta en el acta-, quien una hora después se hizo presente. Luego llegaron dos abogados en representación de **Izaguirre,** cuyos nombres tampoco recuerda.

Se les leyó la orden de allanamiento y siguieron trabajando, revisaron computadoras. Dijo que, según las instrucciones que tenían, buscaban documentación relacionada con una organización que estaría vendiendo o negociando crédito fiscal de IVA hacia terceros en apariencia falsos o apócrifos. Se mencionaban determinadas empresas o personas y se debía buscar información relacionada con ello.

Refirió que se extrajo la información de las computadoras que se grabó en un CD, fue una persona de informática la que extrajo esa información. Dijo que la documentación era variada, se la agrupó en cajas, era un total de 12 lotes. Había mails, contratos, recibos, documentación varia.

Exhibido que le fue el acta de allanamiento (Orden 904/15), el testigo reconoció su firma y sello.

Preguntado por la querella si, en su labor como inspector y en las inspecciones llevadas a cabo, ha visto cesiones de créditos fiscales de libre disponibilidad, contesta que lo ha visto pero muy pocas veces. No es una operatoria frecuente porque el proceso de validación corresponde al área de los distritos o la dependencia donde está inscripto el cedente de esos créditos, entonces la fiscalización interviene en casos concretos; no recuerda que haya habido muchos casos de esa fiscalización, uno o dos casos en los que el testigo ha intervenido.

Preguntado por el Dr. Cullen qué documentos buscaban, contesta había indicios de que era una organización estaría negociando con créditos fiscales proveniente de IVA y esos créditos estarían respaldados con documentación apócrifa. Buscaban documentación relacionada con esas cesiones de créditos IVA de libre disponibilidad relacionados con esas firmas, cuyos nombre dijo no recordar.

A pedido del Dr. Cullen, se le exhibe el contenido de los lotes y si lo reconoce, el testigo los reconoce y dice que está su firma abajo; agrega que en el acta se hace un detalle global, se pone el lote y después se hace el análisis profundo para ver si tiene relación. Preguntado acerca de si hizo el análisis de la documentación, contesta que la desintervención la hizo personal de la AFIP, el testigo sólo intervino en el procedimiento y secuestro de la documentación.

Interrogado por Presidencia si puede ocurrir que alguna documentación que secuestraron porque creyeron vinculada a la causa pudo no ser relevante, contesta que sí, después del análisis surge si es relevante o no. Aclaró que en total eran 12 lotes, la documentación se agrupó relacionándola por afinidad y también se secuestró un CD.

Preguntado por el Dr. Petenatti si un técnico en informática revisó la computadora y extrajo información, contesta que sí y se extrajo información relacionada con el objeto; no recuerda si la computadora estaba prendida o fue encendida. Aclaró que el personal del área de informática que concurrió al allanamiento es el que tiene conocimiento del tema.

Preguntado si **Izaguirre** tuvo oportunidad de contar con una persona especializada y que supervisara la extracción de la información en la computadora, el testigo contesta que los dos abogados que estaban y lo representaban veían cómo se extraía la información, al igual que el veedor Dr. Pagliotto, y que ninguno pidió la presencia de un experto en representación de **Izaguirre**.

Interrogado por el Dr.Velázquez si, en el allanamiento, vio entre la documental algún certificado de retención, contesta que no recuerda y que puede haber estado dentro de la documentación secuestrada.

Preguntado acerca de si sabía en qué trabajaba **Izaguirre**, contesta que era un abogado que ejercía la profesión, pero que previamente no sabía nada.

III.c.11). <u>Daniel Alberto Clemente</u>

Declaró que es funcionario de PNA, Ayte. Principal, retiro en servicio y no conoce a los imputados. Dijo recordar que, en mayo de 2015, fueron requeridos por la AFIP para un allanamiento que se hizo en calle Córdoba y Alameda, en el

edificio donde se encuentra la confitería Las Piedras. Afirmó no recordar el piso y que era un estudio jurídico.

La función de PNA era acompañar a las personas de AFIP y brindar seguridad, sin injerencia alguna en el allanamiento. En el estudio no había nadie por eso se requirió un cerrajero. Dijo no recordar el horario, solamente que era de día. El cerrajero abrió el estudio e ingresó personal de la AFIP, inspeccionaron el lugar; no recuerda cuántas habitaciones había, cree que solo una. En el lugar había escritorios y muebles con carpetas y expresó no recordar a quién pertenecía y tampoco si, durante la medida, se presentó el propietario u otra persona.

Exhibida que le fue el acta de allanamiento, el testigo reconoció su firma allí estampada.

III.c.12). <u>Stella Maris Cabello</u>

Declaró no conocer a ninguno de los imputados. Expresó que participó como testigo de un allanamiento en el 2015. La detuvo un gendarme y uno de Prefectura. Fueron a un edificio de calle Alameda y Córdoba, subieron en el ascensor y llegaron a una oficina en donde había más policías y gendarmes y unos abogados. Golpearon, no atendió nadie y le pidieron a un hombre que abriera. Dijo que ingresaron a la oficina y que había otro señor como testigo. Ambos estuvieron presentes y veían lo que hacían. Recordó que buscaban carpetas que sacaron de un escritorio y llevaron todo en cajas.

Manifestó que el procedimiento duró varias horas. Empezó a eso de las 9 o 10 hs. y terminó como a las 13 y pico de la tarde. Exhibido que le fue el acta de allanamiento, la testigo reconoció su firma.

Preguntada por el Dr. Cullen si recuerda a un abogado que actuaba como veedor, contestó que sí lo recuerda porque lo vio a ese abogado en el informativo de la noche, pero dijo no recordar su nombre.

Interrogada por el titular del MPF si, durante el procedimiento, estas personas que estaban pusieron alguna objeción, contestó que delante suyo no hicieron ninguna objeción. Manifestó que no vio que revisaran computadoras.

III.c.13). <u>Ramiro Emanuel Trapp Dienst</u>

Declaró por video-conferencia, expresando que, en el 2015, estaba en la plaza atrás de la Casa de Gobierno y que fue convocado para actuar como testigo civil en un allanamiento que se desarrolló en el edificio de calles Córdoba y Alameda, era una oficina, cree que el 3er. piso. Era un estudio de abogado o contable.

Luego de comenzado, ingresó un abogado que no era la persona a quien estaba dirigida la medida. Dijo no saber si era socio del allanado. Como una hora después, llegaron dos abogados que eran de la defensa. El procedimiento se realizó sin inconveniente alguno. Los funcionarios de la AFIP se llevaron algunas cosas.

Exhibida que le fue el acta de allanamiento (Orden Nª 904/15), reconoció su firma. Dijo que, además del declarante, había una mujer como testigo a quien no conocía. Expresó no recordar si había algún veedor.

Aseveró que se secuestró información que estaba en la computadora, eran hojas, fichas. No recordó si secuestraron computadoras.

III.d). <u>Allanamiento del inmueble sito en calle Nogoyá N° 737, Paraná</u> (domicilio de Salvador Luis Morelli)

III.d.14). <u>Rodolfo Luis Nicolás Cuatrín</u>

Declaró que, en mayo de 2015, venía de trabajar de la plaza San Miguel, pasaba caminando y le solicitaron salir de testigo en un allanamiento en calle Nogoyá, era una casa de familia. Dijo no recordar qué fuerza de seguridad participó, pero –aclaró- estaban vestidos como los funcionarios que están en la antesala del tribunal (PNA).

Manifestó que no recuerda quién los atendió y tampoco qué sacaron de la casa. Que no estuvo mucho tiempo.

Se le exhibe el acta de allanamiento (oficio 900/15) y el testigo la reconoció y señaló su firma.

Preguntado por el Dr. Petenatti si vio a las personas de AFIP buscar documentación, contestó que no lo recuerda.

III.d.15). <u>Luis María Comas</u>

Expresó que era funcionario de PNA, que se retiró como Suboficial Mayor y que para mayo de 2015, era Suboficial Principal. Dijo que intervino entonces en

un allanamiento, con personal de la AFIP, en una casa de calle Nogoyá, antes de llegar a calle San Luis, a mano derecha. La función del personal de PNA era la cobertura de la seguridad. Refirió que el procedimiento se llevó a cabo con normalidad. El personal de AFIP llevó y leyó la orden, los atendió una señora cuyo nombre no recordó, dijo que era la dueña de la casa y que su marido era el allanado.

Revisaron toda la casa, los muebles del living, los dormitorios, el garaje donde había un auto pero no sabe qué sacaron de ahí. Vio que sacaron documentación del living que ponían en una caja, pero dijo desconocer qué era. Manifestó no recordar si secuestraron agendas.

El personal de AFIP hizo el acta y ellos se encargaban de que nadie saliera o entrara. Se le exhibe el acta de allanamiento y el testigo reconoció su firma.

Explicó que, en el procedimiento estaba personal de la AFIP y que el declarante buscó los testigos.

Preguntado por Presidencia si los testigos vieron lo que hacía el personal de la AFIP, contestó afirmativamente. Recordó al testigo Cuatrín –porque lo conoce del barrio- que estuvo en el living mientras duró el allanamiento, que fue de 2 o 3 horas.

III.d.16). <u>Juan Carlos Calabrese</u>

Comunicado por video-conferencia desde la ciudad de Concordia, declaró que es contador y funcionario de la AFIP; actualmente se desempeña como Jefe del Distrito Concordia.

Preguntado por la querella, recordó haber estado a cargo de un allanamiento realizado en mayo de 2015 en el domicilio particular de **Morelli,** en calle Nogoyá de la ciudad de Paranà, sin recordar el nùmero catastral, en el que fueron atendidos por la señora de **Morelli**. Dijo que, en el lugar, se secuestrò documentaciòn (agendas y anotaciones), segùn las instrucciones recibidas. La hipótesis se vinculaba a una causa de fraude por el còmputo de retenciones y percepciones indebidas.

Interrogado, expresò que no se secuestraron celulares. Exhibida que le fue el acta de allanamiento (Orden Nº 900/15), el testigo reconociò su firma, señalando que ella es la primera ubicada arriba a la izquierda.

Aseveró que el procedimiento se desenvolviò sin complicaciones.

Interrogado por el Dr. Avero respecto de si el testigo leyó o le fue leìda esa documentaciòn que se secuestrò, respondiò que obviamente sì fueron leìdas y por ello se secuestrò la documentaciòn relacionada con el objetivo de la medida. Dijo que el declarante fue asistido para ello por otros funcionarios de AFIP, como el Dr. Carrivali, la Cdora. Montero y el Ingeriero Gaut. La documentaciòn que se secuestrò –reiterò- guardaba relaciòn con lo que se debía buscar conforme la orden de allanamiento.

Preguntado por la defensa si sabía en qué trabajaba **Morelli,** el testigo contestó que desconocía si se dedicaba a la profesión de contador.

III.e). <u>Allanamiento del inmueble de calle Rivadavia Nª 692 de la localidad de Gral. Belgrano, provincia de Buenos Aires</u> (domicilio y estudio de Sergio Oscar De Araquistain).

III.e.17). <u>Darío Vìctor Marengo</u>

Expresó que es funcionario de la AFIP y que, desde 2002, se desempeña en Paraná. Interrogado por la querella, refirió que, en mayo de 2015, tuvo a su cargo –conjuntamente con los funcionarios Hugo Cumelli y Marcos Gastaldi- un allanamiento en Gral. Belgrano, provincia de Buenos Aires. Expresó que fueron a Dolores, retiraron la orden de allanamiento y se dirigieron al domicilio ubicado en calle Rivadavia de aquella localidad. Era el estudio contable de **De Araquistain.** Los atendió una señora de mediana edad, que dijo ser empleada del estudio. Es una casa antigua, con una entrada lateral y una cochera pasante, en la habitación de la entrada funciona el estudio y luego vieron una casa-habitación en la que estaba viviendo gente. Dijo que **De Araquistain** no se encontraba en el lugar y luego, se apersonó la esposa de **De Araquistain,** cree que de apellido Amaya.

La hipótesis, el objeto de búsqueda de la medida era documentación relacionada con retenciones mellizas de empresas con domicilio en Paraná. Encontraron alguna documentación relacionada con esas empresas, una era Constructora del Norte y requerimientos de AFIP de otras que dijo no recordar.

Recordó que había una tablet de la ‘manzanita’ (Apple), notebooks que no se secuestraron sino que de ellas se extrajo información. No se secuestró el teléfono de **De Araquistain,** porque él no estaba.

Expresó que se realizaciaron fiscalizaciones con posterioridad a los allanamientos de **Morelli, Izaguirre y De Araquistain,** sobre Bienes Personales, Ganancias y sobre sus patrimonios. Dijo saber que se conformaron los ajustes, pero no recuerda el monto y desconoce si pagaron o no.

Exhibidas que le fueron las fs. 5/12 del Incidente Nº 10 (Acogimiento Ley 27.260) reconoció como propia y de su puño y letra la firma del informe de la inspección correspondiente a **Roberto Izaguirre** que –dijo- haber elaborado y, que abarcaba el Impuesto a las Ganancias 2012/2015, IVA diciembre/2012 a diciembre/2015, del que resultó un ajuste por incremento patrimonial no justificado, por Ganancias e IVA.

Manifestó que el incremento patrimonial se determinó conforme art. 18.f, Ley 11.683 y que los bienes que había omitido declarar eran mejoras inmobiliarias, un automóvil, una motocicleta –todos bienes de su patrimonio personal-, aclarando que todo ello está en el informe y que luego los declararon en el ajuste. En relación al IVA, **Izaguirre** estaba como monotributista del que fue excluido por el monto de ingresos y pasó a ser Responsable Inscripto IVA.

Se le exhiben las fs. 1/16 del Incidente Nª 12 (Acogimiento Ley 27.260) correspondiente a **Morelli,** quien se adhirió al plan de sinceramiento fiscal. Refirió que los bienes no declarados eran 2 cuentas en el exterior, una de $ 248.000,ºº en el Ocean Bank, Miami, Florida, USA y otra en el City Morgan Bank de $ 73.000,°°, refiriendo que la cotización del dólar al 2015 era de $ 14,81.

En cuanto a los bienes inmuebles no declarados era una casa en Ford Maier, Florida y otro inmueble (un lote) en Coral, Florida, ambos en USA; más un inmueble en Malagueño, departamento Santa María, provincia de Córdoba, en un club de golf; el fideicomiso Arcadia de Paraná y un auto Toyota Ethios modelo 2014.

Interrogado por el Sr. Fiscal General si, en el allanamiento del domicilio de **De Araquistain,** intervino un veedor, el testigo respondió afirmativamente. Dijo que era un veedor contador de Gral. Belgrano o localidad aledaña, que no hizo

ninguna observación al procedimiento y firmó de conformidad. Expresó no recordar si, durante la medida, se presentó algún abogado en representación de **De Araquistain.**

Exhibida que le fue la fs. 20 del Lote 24, consistente en anotaciones escritas a mano donde dice Caballi y Compresurt el testigo expresó que secuestraron documentación similar a ésa y si es la del allanamiento de **De Araquistain,** entonces es ésa.

Exhibida la fs. 21 del Lote 18, consistente en una DD.JJ. F-731 de Construcciones Antonio Caballi S.A. con un saldo de libre disponibilidad de $ 385.000, el testigo la reconoció.

Interrogado por el Dr. Petenatti si, en la fiscalización de **Izaguirre y Morelli,** se conformaron de acuerdo a la legislación vigente, respondió que sí. Preguntado si conoce el origen de los bienes de **Morelli** que configuraron el incremento patrimonial no justificado, el testigo dijo que lo que se pudo detectar era que se trataba de bienes no declarados, no así su origen. Preguntado si ellos obedecían a fondos donados por el padre de **Morelli** o tenían origen en actividades comerciales**,** reiteró que no se detectó su origen y que se presume podían provenir de actividad comercial.

Exhibida el acta de allanamiento de fs. 194 y vto, el testigo reconoció su firma allí estampada.

III.e.18). Oscar Eduardo Melzew

Comunicado mediante video-conferencia desde Misiones, declaró que es funcionario de GNA, con al grado de Sargento y que, actualmente, está en actividad en el Escuadrón 9 de Oberá, Misiones.

Se le exhibe el acta de allanamiento de fs. 194/vto y reconoció su firma, señalando que se trata de la tercera de izquierda a derecha. Afirmó que, con la AFIP, realizaban 5 o 6 allanamientos por semana. En el 2015 se hallaba prestando servicios en Campo de Mayo. Recordó haber participado de un allanamiento en la localidad de Gral. Belgrano, provincia de Buenos Aires, pero dijo no recordar detalles de dicho procedimiento.

III.e.19). Ana Luisa Vulliez

Declaró por video-conferencia desde su lugar de residencia en Gral. Belgrano. Recordó que, en mayo de 2015, había ido a buscar a su nene al jardín y la paró la policía para ser testigo de un allanamiento. Era un domicilio que estaba a una cuadra del jardín de su hijo, en calle Rivadavia, pero no conocía a la familia.

Manifestó que ingresaron a una casa, en la que había otras personas y revisaron papeles. Dijo no recordar mucho. El procedimiento se desarrolló sin conflictos, normalmente. Los atendió una señora que dijo no saber quién era. Las testigos eran dos, la declarante y otra mujer. Dijo que cree que había un contador que actuaba como veedor.

Refirió que no recuerda que se secuestrara documentación; computadoras o tablets, sí que buscaban y revisaban.

Exhibida que le fue el acta de allanamiento de fs. 194 y vto., reconoció su firma, manifestando que debajo de ella está la aclaración de la firma y su número de DNI.

Preguntada, dijo que la medida comenzó a eso de las 11 de la mañana y duró como 5 horas o más.

III.e.20). <u>Rosa Isabel Cesari</u>

Comunicada por videollamada desde San Miguel del Monte, declaró que intervino como testigo civil en un allanamiento que se hizo en Gral. Belgrano, que es donde la testigo reside. Que el apellido **De Araquistain** le suena pero no ha tenido trato con ellos.

Preguntada por la querella refirió que el allanamiento tuvo lugar en el 2015, en una casa a la vuelta de la Municipalidad. La llamaron los de GNA, a la declarante y a otra chica. Era una casa. Iban revisando de una habitación a la otra: escritorio, las habitaciones con camas. Revisaban libros. No vio que secuestraran algo. En la casa había un escritorio y una biblioteca, pero dijo que no recuerda si secuestraron papeles, computadoras o tablets.

III.f). <u>Allanamiento de las oficinas de calle Paraná Nº 567, 5º piso, ofic. 502, C.A.B.A.</u> (domicilio fiscal de CAEL, Izaguirre, Morelli, Ñandubay, Pack S.A.)

III.f.21). <u>Diego Roberto Busto</u>

Declaró que era funcionario de la PFA y se retiró hace dos años con el grado de Oficial Principal. En el año 2015, se desempeñaba en la División Jurídico-Contable de la PFA en Buenos Aires.

Exhibido que le fue el acta de allanamiento de fs. 230/231, reconoció su firma; dijo que es la que está debajo de la palabra “certifico”. Manifestó que, con la AFIP, hacía como mínimo 3 allanamientos por semana. Que, por ello, este allanamiento no lo recuerda en particular.

III.f.22). <u>Norma Esperanza Coronel</u>

Comunicada por video-conferencia desde Buenos Aires, la testigo declaró que es abogada y que, para el 2015 y hasta la fecha- se desempeña en la División Penal Tributaria del Depto.Legal de Grandes Contribuyentes Nacionales de la AFIP y que, en tal carácter –en colaboración con Paraná-, tuvo a su cargo el allanamiento que tuvo lugar en mayo de 2015 en C.A.B.A.. Era un departamento en el 5° piso de un edificio, en calle Paraná al 565 o algo así.

Expresó que, en el lugar, no había nadie, estaba cerrado y se debió acudir a un cerrajero para ingresar con la autorización del Juzgado Penal Tributario N° 1. Estaba vacío, había un escritorio, papeles, parecía que allí no funcionaba nada. Dijo que secuestraron documentación: libros de inventario y balance de la empresa Ñandubay, también un sobre marrón con documentación de una cooperativa cuyo nombre dijo no recordar bien, era algo así como Cooperativa Alianza Empresarial, otro de la empresa Pack y una plaqueta del Contador **De Araquistain**.

Preguntada, manifestó que en la puerta de la oficina había un cartel de la empresa Ñandubay, otro de la Cooperativa Alianza Empresarial y de Pack S.A.

Exhibida que le fue el acta de allanamiento de fs. 130/131, reconoció su firma estampada al pie señalándola.

Interrogada por el defensor Dr. Petenatti acerca de si, en la puerta, había plaquetas de otros profesionales, la testigo dijo que no, que esa era la única, no había más.

III.f.23). <u>Conrado Eiguchi</u>

Declaró en la audiencia por video-conferencia (plataforma Zoom) manifestando haber intervenido como testigo civil en un allanamiento que se hizo

en la C.A.B.A.; era un edificio de pisos, parecía una oficina. Al declarante lo convocó la policía. Dijo que costó ingresar porque no había nadie y la puerta estaba cerrada. Debió intervenir un cerrajero para entrar.

Preguntado si en la puerta de ingreso había carteles de las empresas Ñandubay y Pack S.A., dijo no recordarlo. Tampoco recordó si había una placa del Cdor. **De Araquistain.**

Interrogado acerca de si se labró un acta del procedimiento, contestó que puede ser que sí. Exhibido entonces que le fue el acta de fs. 130/131, el testigo reconoció su firma, indicando que se trata de la primera arriba del lado izquierdo.

III.g). <u>Testigos ofrecidos por las defensas</u>

III.g.24). <u>Ana Laura Petrussi</u>

Declaró que trabajó en la Cooperativa Alianza Empresaria Ltda. (CAEL) desde 2009 hasta 2016 y que, por ello, conoce a **Izaguirre** y a **Morelli.** Que a **De Araquistain** lo vio en la cooperativa y que no conoce a **Ibáñez.**

Interrogada por el Dr. Pettenati, refirió que en el 2009 se desempeñaba como encargada en el área administrativo-contable y que se recibió de Contadora en el 2011. Luego pasó a Tesorería; los tesoreros fueron, primero Soledad Pastori –pero no recuerda bien el apellido- y después fue Gustavo Rodríguez. Dijo que su tarea era administrativa: facturación, cargar pagos y que trabajaba 8 horas diarias en horario corrido. Eran un total de 5 empleados generalmente y en alguna oportunidad fueron 6. El sexto era el Gerente, recordando en tal función a Alejandro Thompson, que estuvo como 3 años –dijo-, entre el 2012 y el 2015. Manifestó no recordar si hubo otro Gerente antes.

Explicó que la cooperativa prestaba servicios a los fleteros que se asociaban a la cooperativa y le brindaban servicio de transporte a OCA. Los asesoraba en su situación de monotributistas o de responsables inscriptos IVA, en materia de seguros, se les financiaban cubiertas para los vehículos y ropa de trabajo.

Afirmó que el único cliente de la cooperativa era OCA que, a los fleteros, les asignaba un recorrido. CAEL llegó a abarcar 12 provincias, divididas en dos zonas: Litoral y Centro. La testigo era la encargada de la zona Litoral.

Relató que, en el 2009, la cooperativa tuvo su sede en Santa Fe, calle San Martín y que en 2010 se mudaron y fijó su sede en Paraná, en calle Panamá. Más o menos desde fines de 2012, su sede estaba en el edificio Paseo de las Luces, en calle Buenos Aires y por último se mudaron a Catamarca y Mitre.

Preguntada, dijo que en las oficinas de CAEL de calle Buenos Aires había un sector grande donde trabajaban los 5 empleados y 3 oficinas más: una, del Consejo de Administración, otra para documentación donde había ficheros y la tercera era la de Tesorería.

Interrogada acerca de cuantos fleteros asociados tenía CAEL, expresó que llegó a tener más de 800 en las 12 o 13 provincias.

Preguntada si supo del allanamiento realizado en la sede de CAEL de calle Buenos Aires, respondió que ese día la declarante no había ido, estaba en Buenos Aires, pero que se enteró ese mismo día porque la llamaron para pedirle la clave de acceso a la computadora en la que ella trabajaba. Dijo que luego se enteró que se llevaron documentación de la 2da.oficina y algo de Tesorería, eran legajos de fleteros, carpetas de facturación.

Interrogada acerca de si vio certificados de retención de IVA o de créditos fiscales de libre disponibilidad, contestó negativamente, aclarando que su tarea era administrativa, que ella no intervenía en la parte impositiva y contable. Expresó que tampoco escuchó hablar de venta de certificados de retención de IVA o de saldos de libre disponibilidad.

Preguntada si tenía contacto con **Morelli e Izaguirre,** contestó que sí. Se le preguntó si sabía cuál era la profesión de **Morelli,** expresó que es contador, pero que no ejercía, no tenía estudio contable. Que sabe que se dedicaba a seguros. La contabilidad de CAEL la llevaba un estudio externo, del contador Danilo Gottig, que no era de Paraná, sino de Federal o Federación. Preguntada si CAEL tenía relación con un estudio contable de Buenos Aires, contestó negativamente.

Interrogada si sabe que CAEL tuviera domicilio fiscal en calle Lavalle de la ciudad de Buenos Aires, dijo que nunca lo escuchó.

Preguntada si CAEL tuvo alguna inspección de la AFIP, respondió *“que yo sepa no”.*

Requerida para que explique la relación de la cooperativa con OCA, expresó que –como dijo- OCA era el único cliente de la cooperativa. Explicó que el mes se dividía en 4 cortes para su liquidación: al día 7, al 15, al 21 y al 30. Cada fletero descargaba por mail su liquidación y luego CAEL hacía la factura a OCA con la liquidación de todos los fleteros más la comisión (*fee* de la cooperativa), que primero fue del 11% de toda la facturación y que luego bajó al 9% y después al 5%.

Interrogada por el Dr. Cullen acerca de qué tareas realizaba **Izaguirre** en CAEL expresó que es abogado y asesoraba legalmente a los fleteros. Dijo no recordar qué cargo tenía y afirmó que participaba en las reuniones del Consejo de Administración.

En cuanto a **Morelli,** manifestó que fue Presidente de la cooperativa en un período y hasta el final; que, antes de ser Presidente, desconocía qué cargo tenía, si era empleado o asesor de seguros.

Interrogada por el titular del MPF, la testigo expresó desconocer la propuesta de **Morelli** de cambiar el domicilio fiscal de CAEL a calle Lavalle en CABA. Preguntada si conocía las actas de las reuniones del Consejo de Administración, dijo que nunca vio actas, que ahí el Consejo hacía reuniones pero que no sabe si hacían actas y que desconoce si, durante el allanamiento, secuestraron actas.

Se le exhibe la fs. 42 del Lote 7 consistente en una nota escrita en computadora titulada “Informe semanal” y –en forma manuscrita y mayúsculas- “INFORME ANA”, secuestrado en el domicilio de **Morelli,** al que se dio lectura y contiene 7 ítems referidos –entre otros- a 2 órdenes de pago no abonadas, al cambio de domicilio en sistema AFIP y a la DDJJ Impuesto a las Ganancias 2011 no presentado y con deuda por $ 32.564,04. La testigo, impuesta de su contenido al que se le dio lectura y tuvo a la vista, expresó que no recuerda haber confeccionado ese informe. Preguntada si la llaman “Ana Laura”, “Laura” o “Ana”, contestó que le dicen Ana y que, en CAEL, no había otra Ana.

La Fiscalía le exhibió las fs. 1/14 del Lote 5, consistentes en DD.JJ. IVA de CAEL 11/2011 a 12/2012, en las que figuran retenciones por montos importantes (por ej. $ 875.000), que la testigo reconoció y le preguntó, como

contadora, a qué se refiere ese ítem de retenciones. Dijo no saber de esas retenciones y que la vinculación comercial de CAEL era con OCA. Agregó que las retenciones debe hacerlas una empresa o una persona, el agente de retención es el encargado de efectuar las retenciones de las distintas facturas, la retención se aplica en el pago y la percepción en la facturación y tiene que haber un vínculo comercial entre ambos.

Preguntada con quién se relacionaba comercialmente CAEL, contestó que con OCA y los fleteros; ésas eran las facturas que recibían.

Preguntada por el MPF si CAEL tenía relación comercial con Pack S.A. y si la declarante había hecho transferencias a dicha empresa, manifestó no recordarlo.

Se le requirió a la testigo que explique por qué, entonces, en el DVD N° 4 (anexo a la pericia telefónica) de los whatsapps enviados por **Morelli** (celular secuestrado, línea terminada en “4880”) a “Cael ana laura” (celular terminado en “4924”) el 17/10/2014 le dice *“Transferile a pak 60 mil”* y el 22/01/2015, **Morelli** le dice *“Negra te estoy llamando. Transferile a pak el total menos 80 mil y eso a otra cta q te va a pasar roy”*, la declarante expresó que no recuerda esos mensajes.

Preguntada si sabe que CAEL le transfirió a Pack S.A., entre 2013 y 2015, más de 8 millones de pesos, la testigo manifestó que no lo sabe, que ella cargaba pagos y eran muchos por día.

Se le exhibieron también las transcripciones de los mensajes de Whatsapp de fs. 511, fs. 2934 y 3887 (extraídos de los DVD anexos a la pericia telefónica practicada sobre los celulares secuestrados a **Izaguirre** –línea terminada en “3876” y a **Morelli** –línea terminada en “4880)) intercambiados con la testigo (agendada como “Negra Petrussi”) y dijo que no los recordaba.

Interrogada por la querella, la testigo reiteró que ella no desempeñaba funciones contables. Que las facturas se emitían por sucursal y se concentraban acá las correspondientes a las 12 o 13 provincias.

Preguntada qué relación comercial tenía CAEL con Jumbo, con YPF, Pan American, Nucleoeléctrica, My Car, manifestó no recordarlo. La declarante agregó que, con Jumbo podría ser porque una vez se compraron cajas navideñas; con

Pan American, podría ser por algún viaje de miembros del Consejo de Administración.

Señaló que ella recibía órdenes de los miembros del Consejo de Administración; que primero la Presidenta fue Claudia Spoturno, la Tesorera era Soledad –no recordó el apellido-, la Secretaria era Delmo. Luego asumió como Presidente **Morelli,** Rodríguez como Tesorero y dijo no recordar si **Izaguirre** era Secretario, aclarando que también daba órdenes. Que **Morelli e Izaguirre** antes iban varias veces a la cooperativa, y cuando estaban en el Consejo de Administración, iban todo el tiempo. Aseveró que, cuando ella estaba en Tesorería, el que firmaba las órdenes de pago y pagaba era **Morelli,** que era quien tenía el token.

Interrogada por la querella para que explique el intercambio de whatsapps habidos entre la testigo y **Morelli** el 17/03/2015 (fs. 511, pericia telefónica), que se le exhiben y leen, en el que ella le dice *"lo de este mes es 250.000", "Y si suman lo del mes pasado serían 550.000"*, y **Morelli** le contesta: *"ponele a Daniel un mail y preguntale que dif hay"*, la testigo dice que no lo recuerda, pero pueden ser datos que le pide sobre saldos, porque OCA desdoblaba el pago -liquidación y comisión- y Daniel puede ser Daniel Parellada, el tesorero de OCA.

Preguntada si conoce a Constructora del Norte y a sus socios, contesta que no los conoce. Exhibida que le fue la transcripción del whatsapp de fs. 3887 (extraido de la pericia sobre el teléfono de **Izaguirre** terminado en "3876") y que **Izaguirre** le mandó a la testigo el 22/01/2015 en la que le dice: *"Negri consulta la transfer de gaitan facello fue directa'"* y le pasa el CBU de Gaitán Facello, la testigo manifestó no recordarlo.

Sostuvo que entre CAEL y OCA hubo un contrato y que no sabe si era en exclusividad. Refirió que los fleteros que eran monotributistas o responsables inscriptos le facturaban a la cooperativa y la cooperativa le facturaba a OCA.

Manifestó que había cuestiones laborales y problemas con los fleteros e **Izaguirre** asesoraba.

Preguntada por la querella qué relación tiene la declarante con la cooperativa "Trabajar Ltda", respondió que es una cooperativa familiar que tenían

sus padres y después que se recibió en el 2011 les hacía el asesoramiento contable.

Exhibido que le fue por el MPF la transcripción de fs. 2934 (extraido del DVD anexo a la pericia telefónica), conteniendo el intercambio de whastaspps entre **Morelli** e **Izaguirre:** 16/03/2015**: Izaguirre:** *"Uhhh bueno pero nos cobramos papa"; "Pa la negra se olvido el celu asi que andá para allà nomàs yo se lo llevo";* **Morelli:** *"ok";* 17/03/2015: **Izaguirre.** *"Nos Vemos en la coop papa así coord todo";* **Morelli:** *"Ok si nos descuentan todo es 550 mil";* **Izaguirre:** *Y bueno el q le roba a un ladrón tiene 100 años de perdón".* Leido que fue, la testigo dijo que no se acordaba.

III.g.25). Horacio Daniel Heit

Declaró que, como abogado y por razones profesionales, lo conoce a **Izaguirre;** que, cuando se casó –hace unos 30 años- alquiló un departamento en el que era vecino de **Morelli,** con quien no tiene trato desde hace 11 o 12 años; que a **Ibáñez** la conoce de nombre y de vista de la ciudad y a **De Araquistain** lo conoció en el 2010 en una reunión en el Hotel Howard Johnson.

Refirió que fue empleado –Gerente- de CAEL desde el 2009 hasta febrero de 2010; que se desvinvuló porque había creado en junio-julio de 2009 su propia empresa "Proceso Logístico Argentino", pero siguió vinculado por amistad. Refirió que su desvinculación de CAEL fue genuina y obedeció a su dedicación a su propia empresa. La cooperativa lo indemnizó. En su tarea de Gerente no tenía vinculación con el manejo económico-financiero.

Preguntado por el Dr. Avero acerca de las razones por las que se presentó espontáneamente en la causa con el patrocinio del Dr. Mulet, respondió que, en el 2015, se enteró por los medios del allanamiento a CAEL. Que lo llamó el Dr. Pagliotto –Presidente del Colegio de Abogados- para comentarle que habían secuestrado una carpeta que decía "Heit", Que por eso se presentó en la causa, poniéndose a disposición, pero que nunca antes fue citado, aclarando que nunca vio el contenido de esa carpeta.

Preguntado por su labor en CAEL, manifestó que la cooperativa nació de una charla y por la necesidad del hermano de su esposa, Alfredo Romero, que estaba en el Directorio de OCA y que le preguntó cómo se podía dar solución al

tema de los fleteros que tienen todos los correos. Como el declarante es abogado laboralista, estudió el tema. Afirmó que hoy todos los fleteros están tercerizados. En ese momento, 2008, OCA tenía unos 2.000 fleteros en todo el país y que en ese rubro hay rotación permanente. Lo estudió y vio la posibilidad de hacer una cooperativa. Consultó al Cdor.Arévalo del INAES-Paraná, quien le sugirió armar una cooperativa de servicios a los asociados y no una cooperativa de trabajo, porque así los asociados (fleteros) debían tener un vehículo utilitario y no se podía ingresar si no tenían vehículo, mientras que en la cooperativa de trabajo podían no tenerlo.

Dijo que, de OCA, le recomendaron a la contadora Claudia Spoturno y comenzó a trabajar con ella para armar la cooperativa. Se invitó a gente, los futuros miembros del Consejo de Administración de la cooperativa hicieron un curso básico en INAES. El proceso de constitución de CAEL llevó como un año. Se constituyó el Consejo de Administración, se aprobó el Estatuto y el Reglamento interno. Originalmente, CAEL nació para 3 provincias y creció, reclutando asociados (fletero) para más provincias. Todos los correos usan fleteros tercerizados y le facturan como monotributistas. Es decir, los fleteros –que ya trabajaban o no para OCA- no eran empleados sino monotributistas asociados a la cooperativa. Esto sucede en OCA, en Andreani, en Correo Argentino. El fletero le factura a la cooperativa y la cooperativa a OCA.

Dijo que, durante meses, viajaron para reunir a fleteros y explicarles las bondades de incorporarlos a la cooperativa. Se detuvo a referir los servicios que CAEL les prestó a los fleteros. Dijo que se regularizó la cuestión de los seguros y se bajaban costos –la cooperativa pagaba el seguro y se lo descontaba de la facturación-, así como otros servicios en cubiertas, celulares.

La contadora Spoturno viajó a Buenos Aires para firmar por CAEL un convenio con OCA y la cooperativa recibía de OCA una comisión.

Dijo que **Izaguirre** trabajó en el Reglamento interno y luego estuvo abocado a los sumarios contra los fleteros. Mientras el testigo fue Gerente, CAEL llegó a tener unos 200 fleteros. **Morelli** trabajó en el tema de seguros. Él necesitaba trabajar y venía de una operación complicada. El testigo le recomendó a **Morelli** hablar con Spoturno –Presidenta de CAEL- para incorporarse a la

cooperativa. Dijo que, cuando se conformó el Consejo de Administración, **Morelli** era síndico titular e **Izaguirre,** síndico suplente. A **Izaguirre** lo convocó **Morelli** y lo presentó. El Consejo de Administración fue el que nombró al declarante Gerente en el 2009 y se desvinculó en febrero de 2010.

Preguntado si CAEL tercerizaba los servicios de flete de OCA o también de otras empresas, contestó que, de los 200 fleteros, el 90% prestaba servicios para OCA. Pero había otra empresa más pequeña aunque dijo que no la recordaba.

Interrogado, expresó no saber si la facturación a OCA era mensual; igualmente dijo desconocer, no haber escuchado y que no le consta de la existencia de inconvenientes con los pagos de OCA o con el diferimiento en el pago del IVA.

Preguntado por el Dr. Avero por la reunión en la que refiriera intervino, en el 2010, en el hotel Howard Johnson, contestó que 6 o 7 meses después de su desvinculación de CAEL, participó de esa reunión invitado por **Morelli** porque iba a estar **De Araquistain,** quien –según le dijo- tenía empresas que le podían interesar al testigo. **Morelli** le refirió que a **De Araquistain** lo había conocido en Buenos Aires y lo traía a Paraná.

Dijo que, en la reunión, **De Araquistain** se presentó como técnico que tenía como clientes a grandes empresas –entre las que el imputado mencionó, el testigo sólo recordó a YPF-. **De Araquistain** ofrecía servicios impositivos por su relación con organismos fiscales y fluidez para destrabar conflictos con la AFIP. Habló de la utilización de certificados de libre disponibilidad. Aclaró que, para él, todo eso era “chino básico” y que no le fue de utilidad la reunión que duró media hora.

Recordó que, en esa reunión estaban **De Araquistain, Morelli,** otros más que no recuerda y preguntado, dijo que **Izaguirre** no estaba.

Preguntado por el Dr. Cullen si **Ibáñez** fue a CAEL o participó de alguna reunión, contestó que no.

Preguntado por el Dr. Velázquez acerca de la ventaja, para OCA y las empresas de correo en general, tener a los fleteros como monotributistas, contestó que había varias ventajas. Que a OCA le permitía nuclear la

documentación porque tenía un gran descontrol y que eran una alternativa para bajar costos, aclarando que era por el menor costo en seguros.

Preguntado si OCA tenía algún beneficio impositivo porque estos fleteros trabajaban para OCA pero eran asociados a la cooperativa, el testigo dijo que no lo sabe.

Preguntado por el MPF, el testigo expresó no saber si, en el 2010, **Izaguirre y Morelli,** en CAEL, utilizaron certificados de libre disponibilidad.

Interrogado si supo que, en el 2010, a propuesta de **Morelli** se cambió el domicilio fiscal de CAER a la C.A.B.A., contestó que mientras él fue Gerente, el domicilio fiscal estuvo en Paraná. Agregó que no sabía que había constituido su domicilio fiscal a Buenos Aires.

Preguntado, refirió desconocer la existencia de relación alguna entre CAEL y la empresa Pack S.A.

A pedido de la querella, se le exhiben al testigo las fs.3/5 del Lote 7, consistentes en cartas documentos que intercambió el declarante y **Morelli** en junio de 2013, y el testigo las reconoció. Explicó que, en el 2013, él tenía una buena relación con Spoturno y que **Morelli** empezó a difamar, según le comentó Alejandro Thompson que trabajaba en la cooperativa. Para entonces, el declarante ya no tenía una relación fluida con **Morelli.** Comentó que Spoturno se había ido a Santa Fe, como presidenta de una cooperativa nueva. En CAEL, Sporturno –durante su Presidencia- llevaba la cuestión impositiva; la Tesorera era Soledad Paulón, que había sido convocada por Spoturno.

El testigo entregó documentación referida a su desvinculación de CAEL, la que se exhibió a las partes, se fotocopió y certificó, ordenándose su agregación.

III.g.26). Gustavo Adelqui Rodríguez

El testigo expresó conocer a **Izaguirre** y **Morelli** por su trabajo en CAEL; haber visto en la cooperativa un par de veces a **De Araquistain** y no conocer a **Ibáñez.**

Preguntado por el Dr. Petenatti refirió haber sido asociado y haber trabajado en CAEL. Dijo que ingresó en septiembre de 2010 y estuvo hasta que dejó de funcionar. Cumplía allí una función comercial para captar nuevos clientes

en transporte y poder abrir nuevas rutas. La cooperativa llegó a tener unos 700 asociados (fleteros) y abarcaron 12 provincias del centro y norte del país.

Dijo que, aproximadamente en el 2011, pasó a integrar el Consejo de Administración de CAEL como Tesorero. Que las actas del Consejo las confeccionaban los empleados de la parte administrativa. Explicó que eran actas generales, en las que se consignaban las entradas y salidas de asociados.

Se detuvo a relatar los problemas familiares padecidos a partir de mediados del 2012, en que su madre enfermó de cáncer en los huesos y su vida cambió totalmente. Falleció en diciembre de 2013. Contó que, a mediados de 2013, su esposa tuvo un grave problema de salud y que fue intervenida quirúrgicamente en enero de 2014. Que, a mediados de ese año, su padre también tuvo cáncer de huesos y falleció en 2016. Dijo que, en medio de ese panorama familiar, él siguió trabajando en CAEL, pero concurría menos a la cooperativa; se manejaba por teléfono y por mail en la parte operativa con Alejandro Thompson que era el Gerente operativo.

Relató que el cliente mayoritario de la cooperativa era OCA, que abarcaba los servicios del 90% de los asociados quienes hacían el transporte de paqueteria y cartas y que también había contratos con otras empresas más pequeñas, entre las que recordó al diario “Comercio y Justicia” de Córdoba, el diario “Famatina” de La Rioja. Dijo que no se pudo concretar un convenio con Andreani.

Explicó que la relación con el cliente OCA consistía en que cada fletero facturaba sus servicios a la cooperativa y CAEL le facturaba a OCA la totalidad de esos servicios más el *fee* (comisión) de la cooperativa, cuyo porcentaje dijo no recordar. Ana Laura Petrussi realizaba el asesoramiento contable; el asesoramiento legal estaba a cargo de **Izaguirre;** el de seguros, a cargo de **Morelli.** CAEL les brindaba a los fleteros asociados distintos servicios en cubiertas (con costos apropiados y financiamiento), cuentas bancarias sin costo, indumentaria de trabajo, telefonía, citando en este último caso un convenio con una cooperativa del Chaco.

Manifestó que, luego –en el 2011- la relación con OCA se complicó en materia de cobranza. Pagaban parte de las facturas y, con eso, se cubría el sueldo de los fleteros pero no la comisión de la cooperativa ni la parte impositiva

del IVA, pues OCA comenzó a diferir los pagos. Primero pagaban dentro del mes, luego al mes siguiente por transferencia y más tarde empezaron a pagar con cheques a 60 o 90 días, cheques que debíeron salir a vender para hacer frente a los compromisos, lo que generó una situación complicada desde el punto de vista financiero. Dijo que eso es lo que recuerda porque él no estaba en la parte administrativo-contable; allí estaba Ana Laura Petrussi.

Preguntado, el testigo expresó que **Morelli** es contador pero que nunca ejerció, siempre se dedicó a seguros y que **De Araquistain** tenía un estudio contable en la C.A.B.A. y era el contador externo en materia impositiva. Que ese trabajo que hacía este estudio no lo controlaban, porque confiaban en Ana Laura.

Interrogado acerca de si CAEL tuvo algún requerimiento o fiscalización de la AFIP, el testigo contestó: *"que yo tenga conocimiento, no".*

Refirió que, en la oficina de CAEL, eran como 10 empleados. El horario de trabajo era de 7 a 14 o 16 horas. En septiembre de 2010, la sede estaba ubicada en calle Panamá de esta ciudad; a fines de 2011, se mudaron a calle Buenos Aires. Allí eran 4 oficinas vidriadas en las que trabajaban todos juntos: la oficina contable, la de seguros y comercial donde se reunía el Consejo de Administración, la administrativa y otra que se utilizaba para desayunar y en la que se ubicaban los bolsines que venían de las sucursales. En las reuniones del Consejo a veces participaban los empleados, como por ejemplo, Alejandro Thompson. Dijo que Petrussi no participaba, que ella estaba en la parte contable interna de la cooperativa.

Preguntado acerca de si tuvo conocimiento de certificados de retención de IVA o relativo a saldos de libre disponibilidad, contestó: *"no, nada de eso".* Dijo que tampoco recuerda haber escuchado hablar de venta de certificados de libre disponibilidad.

Interrogado, expresó que sabía que CAEL había sido allanada en el 2015, aunque el declarante no estaba en el lugar ese día. Expresó que se secuestró la documentación de los asociados, facturación, seguros.

Preguntado por el Dr. Avero sobre el pago de sueldos de los empleados de la cooperativa, el testigo respondió que ello estaba dentro del paquete de la comisión que les pagaba OCA.

Interrogado por el Sr. Fiscal General acerca de que respondió no conocer sobre saldos de libre disponibilidad y leído que le fue el Acta del Consejo de Administración Nº 74, del 07/06/2011, reunión en la que participó el declarante y planteó este tema, manifestó que ahora recordaba el contrato con OYRSA. Dijo que eso ya venía del Consejo anterior y que debía ser una compra de saldo de libre disponibilidad de IVA; que se dispuso continuar así porque se estaba trabajando bien. Que él no manejaba la parte contable ni sabe cómo funciona el saldo de libre disponibilidad, pero que era para hacer frente al faltante que se estaba generando por la falta de pago de OCA.

Preguntado en relación al Acta Nº 95 del 15/06/2012 en la que el declarante toma la palabra para informar que concluyó el contrato con OYRSA sobre compra de saldo de libre disponibilidad de IVA y que tendrán un contrato con la empresa Pack S.A. con el mismo objeto, el testigo contestó que cuando hacían el acta del Consejo planteaban eso y le tocaba a él decirlo como Tesorero, que lo hacía por recomendación del estudio contable de Buenos Aires que propuso unirse a Pack. Contó que se le preguntó a **De Araquistain** si estaba bien y éste dijo que sí. Refirió que antes había otro contador externo, pero desde que el declarante entró al Consejo era **De Araquistain,** quien tenía un poder absoluto para manejar todo eso. Refirió que no tiene idea si había alguna vinculación entre **De Araquistain** y Pack S.A., ni tampoco que fuera su socio mayoritario.

Interrogado acerca del conocimiento que tuviera respecto de transferencias de dinero de CAEL a Pack, que fueron unos 8 millones de pesos en el transcurso de dos años, respondió que no manejaba cifras y que el declarante no hacía transferencias, que quien las hacía era **Morelli** porque tenía el token y todo estaba bancarizado.

Preguntado por la querellante Dra. Núñez si el testigo, en su calidad de Tesorero de CAEL, manejaba los ingresos y egresos, manifestó que su función como Tesorero era simbólica, virtual, ya que seguía haciendo las funciones que tenía; que **Morelli** era el Presidente, aclarando que no era virtual e **Izaguirre** era el síndico, quien participaba de las reuniones del Consejo. Aclaró que todos tenían voz y voto en el Consejo de Administración y que confiaban en **De Araquistain.** Que el poder a **De Araquistain** se lo dio la cooperativa y que

posiblemente lo firmó el presidente. Aclaró que él no vio ese poder que se le había otorgado.

Preguntado dijo que lo que estaba en el acta del Consejo era porque todos estaban de acuerdo, porque en caso de haber minoría se ponia en el acta. Si no había disidencia, era por unanimidad.

Exhibido que le fue por la querella el pto. 8 (fs. 24 vto) del Acta N° 79, del 15/08/2011, en Lote 7, relativo a una inspección de la AFIP, el testigo expresó no recordarla. Dijo que cree recordar que, a fines de 2014, hubo un embargo de la AFIP. Refirió que a Ricardo Etchemendy, del Instituto de Promoción de Cooperativas de Entre Ríos, no lo conoce.

Preguntado por el defensor Dr. Velázquez quien firmaba los balances cuando el declarante era tesorero, contestó que los firmaba **De Araquistain.** Expresó que los problemas impositivos los tuvieron por los diferimientos en el pago de los impuestos por parte de OCA. Que no recuerda si hubo un plan de pagos con la AFIP. Que ellos eran una máquina de perder plata y que los beneficios eran de OCA que pasaba los pagos para adelante y les trabajaba la plata. Que OCA tenía relación con los fleteros (asociados a CAEL), quienes iban a la sucursal de OCA de cada lugar a buscar la paquetería y el recorrido lo manejaba OCA.

Preguntado, manifestó que COOPERAR es una confederación de cooperativas que aglutina federaciones; que CAEL era de primer grado y formaba parte de COOPERAR.

III.g.27). Raúl Alberto Keller

Comenzó manifestando que no conoce a ninguno de los cuatro imputados. Es contador público, ejerce la profesión desde 1979/1980 y es docente universitario en la Facultad de Ciencias Económicas de la UNER, en la cátedra de 1er. año “Administraciòn general”.

Preguntado por el Dr. Avero cómo funciona el régimen de retenciones de la AFIP, contesta que debe aclararse primero lo relativo al manejo global del sistema. En primer lugar, la AFIP maneja toda la relación con el contribuyente bajo el sistema de cuenta tributaria, a través del cual identifica todas las transacciones del contribuyente. Se trata de una cuenta en la que recepciona las

DD.JJ., sus pagos y otras informaciones que cruza con esas DD.JJ..Este sistema de cuenta tributaria le expresa qué importes tiene que ingresar el contribuyente o los que tiene a su favor. Si adeuda algo, se lo intima a abonarlo. Para acceder al sistema de cuenta tributaria se necesita clave fiscal. Se puede actuar por sí o en nombre de una empresa y, al ingresar, aparecen todas las transacciones que ha realizado esa CUIT con la AFIP.

En segundo lugar, hay que tener en cuenta que los sistemas de la AFIP, con los que se nutre de información, han ido evolucionando con el tiempo. Al principio, eran presentaciones manuales y transacciones en el aplicativo SIAP hasta la actualidad en que se presentan las DD.JJ. en línea. O sea, se ingresa al sitio de la AFIP y se confecciona en línea la DD.JJ. y hay control en línea, de modo que la AFIP recibe información de forma instantánea. La AFIP ha ido incorporando módulos y procesos para fiscalizar. Por ejemplo, lo que también cambió es el conocimiento de la facturación que emite y que recibe cada contribuyente, pues ingresando se pueden consultar los comprobantes que recibió y los que emitió. Hay otro sitio –"Mis retenciones"- en el que puede ingresar el contribuyente y conocer las retenciones que le han practicado terceros. Todo esto lo puede conocer el contribuyente ingresando con su clave fiscal. Fiscalizar en línea –dijo- es mucho mejor que con documentación y de manera manual.

Señaló que la AFIP se nutre de la DD.JJ. del contribuyente donde expresa lo que hace a su situación contributiva. Con ello busca asegurar la recaudación en dos aspectos: la temporalidad y la seguridad. Por eso –expresó- va implementando sistemas de retención, que operan en el momento de las transacciones. Por ejemplo el Impuesto a las Ganancias de una empresa es una declaración anual, de modo que las retenciones que se le hacen al contribuyente en cada transacción son pago a cuenta del impuesto final y que va siendo satisfecho en la medida que se realizan las operaciones, porque estas retenciones o percepciones –depende de lo que se trate- son luego detraídas por el contribuyente en su declaración jurada.

Se detuvo a explicar la diferencia entre el régimen de retenciones y el de percepciones. Dijo que, en el caso de la percepción, es una recaudación que se produce cuando un agente de percepción emite una factura por una venta y en

esa factura de compra adiciona lo que debe percibir. Por ejemplo un producto que se vende en $ 100 sin IVA, que sería el 21% y le agrega una percepción del 10,5 % y cuando el que compra paga esa factura, está pagando $ 100, más el 21% y más la percepción del 10,5%; ese 10,5%, ese dinero de la percepción es del tercero a quien le cobró y el agente de percepción debe ingresarlo a la AFIP.

Por su parte –expresó- la retención (sea de IVA, Ganancias, Ingresos Brutos) también requiere una transacción comercial, no opera cuando se emite la factura de compra sino de la siguiente manera y ejemplificó: A le emite a B una factura y en esa factura se cobra $ 100 más IVA (21 %), entonces se paga $ 121. Si la persona a la que le vende es agente de retención, no le pagará los $ 121, sino que retendrá una porciòn de ese IVA que después deberá depositar a la AFIP. El agente de retención –aclaró- confecciona una DDJJ mediante un sistema que antes era el SICORE (ahora es el SIRE que es en línea). En esa DDJJ carga todos los datos del sujeto retenido y emite un certificado; ese certificado es el que recibe quién fue la persona que hizo la operación –el retenido-, quien lo va a tener como un crédito para computar en su declaración.

Agregó que, en el caso del IVA, cuando uno vende recibe el 21 % que es débito fiscal y el que compra paga el 21% que es crédito fiscal y el contribuyente, cuando hace esta declaración, si el crédito y el débito fiscal son iguales no debe pagar nada, pero si en esa misma transacción, le hicieron una retención o percepción la cargará en su DDJJ. En estos casos de retenciones y percepciones, hay alguien que retuvo o percibió dinero que cobró en nombre de la AFIP.

Preguntado por el Dr. Avero la diferencia entre saldo técnico y saldo de libre disponibilidad, contesta que en el Impuesto a las Ganancias, el contribuyente en base a sus transacciones comerciales, carga en su DDJJ que tiene para pagar $ 100 y contra ese impuesto se pueden deducir anticipos, retenciones, percepciones y si de todas esas deducciones resulta al final un saldo a ingresar a la AFIP, lo paga y si resulta un saldo a favor, es dinero del contribuyente que se ingresó.

Pero –aclaró- en el caso del IVA es distinto: si el débito fiscal es mayor al crédito fiscal, el contribuyente debe ingresar; si el crédito fiscal es mayor, hay un saldo a favor del contribuyente, ése es el saldo a favor es saldo técnico. No puede

pedirse su devolución, pero el contribuyente no lo pierde, lo puede computar en DD.JJ. sucesivas. Mas –explicó- si en esa misma DDJJ el saldo da $ 0 y el contribuyente tiene una retención que el agente de retención depositó a la AFIP, como eso es dinero, ese saldo a favor es de libre disponibilidad y el contribuyente lo puede compensar contra sus propios impuestos o pedir su devolución o también ceder ese saldo de libre disponibilidad.

Agregó que la devolución se gestiona a través de un aplicativo que se llama “Devoluciones y Transferencias”. El testigo exhibió copias de las capturas de pantalla del sitio web de la AFIP correspondientes al régimen de Retención IVA y devolución y/o transferencias a terceros de saldo de libre disponibilidad, que se dispuso agregar al expediente.

Interrogado por el Dr. Avero acerca de cómo se hace la cesión del saldo de libre disponibilidad a terceros, contesta que ello apareja la existencia de una DD.JJ. preexistente. En este caso, si el contribuyente quiere ceder ese saldo debe presentarse a la AFIP y preguntarle si ese saldo es de libre disponibilidad; la AFIP realiza los controles sistémicos y luego que la AFIP confirma que es así, el contribuyente le manifiesta que quiere la devolución o que lo va a ceder, indicándole a la AFIP los cesionarios, sus CUIT y los importes. La AFIP va a validar eso y el contribuyente debe restarse ese saldo a su favor.

Preguntado por el Dr. Cullen dónde se registran las operaciones de la AFIP en la cuenta del contribuyente, contesta que en la cuenta corriente tributaria.

Requerido para que explique la DDJJ de fs. 21 del lote 18, que le es exhibida, responde que es una DDJJ de “Construcciones Antonio Caballi” de IVA 03/2010, es la DDJJ rectificativa 1, brindando explicación de cada uno de los ítems cargados. Observa que en el casillero de retenciones y percepciones figura $ 386.000 y pico, que sería dinero que, cuando compró, le cobraron y cuando vendió, le retuvieron y que es un saldo de libre disponibilidad.

Interrogado por el Dr. Cullen si existe algún ítem dentro de la DDJJ en que se consigne que es cesionario de un saldo de libre disponibilidad de un tercero, el testigo responde que no hay. Preguntado si el certificado de percepción o retención se puede vender fuera del sistema, contesta que no.

Preguntado por el Dr. Velázquez en dónde puede verse, en el sistema, el cesionario de un saldo de libre disponibilidad, que le han trasladado el crédito fiscal del contribuyente cedente, contesta que este procedimiento está regulado por la AFIP y no sabe dónde se pueden visualizar.

Interrogado acerca de si las cesiones de saldos de libre disponibilidad son operaciones frecuentes, contesta que en sus 40 años de profesión sólo ha visto dos o tres.

Preguntado, el testigo expresó desconocer si OCA es agente de retención. Aclaró que quiénes son agentes de retención de IVA lo determina la AFIP; que generalmente son los grandes contribuyentes.

Interrogado por la querellante, Dra. Núñez, para que explique qué observa en la DDJJ de fs. 22 del lote 8, manifestó que es una DDJJ de IVA periodo fiscal 03/2010 rectificativa 2. Dijo que, en ella, se mantiene el débito, el crédito fiscal, el saldo técnico a favor y desaparece parcialmente y en gran medida el total de retenciones y percepciones, que de $ 386.000 y pico pasa a ser un saldo de libre disponibilidad de $ 485. Que era incorrecto haber computado aquellas retenciones y percepciones en la DDJJ rectificativa 1.

Preguntado por la Dra. Núñez, qué documento debe tener el retenido para saber o demostrar que efectivamente se le hizo esa retención, a lo que contesta que se debe diferenciar el sistema online y el offline. En el caso del offline existe un sistema que es el SICORE, en el que el agente retención comunica a la AFIP que ha retenido a tal contribuyente “x” monto o que ha percibido de la factura tales importes y que debe pagarlo. Ese sistema offline genera un certificado de retención que tiene un número que lo da el mismo aplicativo de la AFIP. Actualmente existe la posibilidad de visualizar en “Mis retenciones” esa retención, aclarando que desconoce desde cuándo está vigente.

Preguntado si la cesión de un saldo de libre disponibilidad debe hacerse por escritura pública, contesta que hay que distinguir, por un lado, la intervención de la AFIP para validar que existe un saldo de libre disponibilidad y que puede disponer del mismo y, por otro lado, la transación (cesión) entre entre terceros, que es ajena a la AFIP, quien no recepciona ningún tipo de documento. El cedente sólo le informa a la AFIP manifestándole que lo va a ceder, a quién y el

monto. La AFIP recibe esa información y procede a hacer la transacción en las cuentas corrientes tributarias de modo que el contribuyente cedido pueda hacer uso del crédito del contribuyente cedente contra el sistema. De acuerdo a lo que conoce –expresó- no debe hacerse por escritura pública, pero como profesional aconsejaría que se hiciera porque es la cesión de un crédito.

Preguntado acerca de las ventajas que tienen en este tipo de cesiones el cedente y el cesionario, el declarante contesta que que es una transacción entre particulares. El cedente, para obtener liquidez. Tiene un crédito de $ 100 que no va a cobrar y lo cede por $ 90, obteniendo liquidez inmediata. La ventaja del cesionario es que adquiere el 100% del crédito que se le cede y paga menos.

III.g.28). <u>Lucas José Grandi</u>

Manifestó que es amigo de **Izaguirre,** que lo conoce del C.A.E., y que también del C.A.E. conoce a **Ibáñez** y a **Morelli.** No conoce a **De Araquistain.** Expresó que es Ingeniero en sistemas y Analista de sistemas, matriculado en el Registro Informático de Entre Ríos.

Preguntado por el Dr. Cullen qué es una IP, contestó que es una dirección con la que se identifican los dispositivos, es un tipo de huella digital que tienen los equipos cuando se conectan a internet. Aclaró que la IP puede ser pública o privada y de asignación estática o dinámica. Dijo que una IP pública es accesible desde todo el mundo, es visible dentro de la red y se puede acceder a ese dispositivo y la IP privada es la asignada a un dispositivo dentro de un área local. Todos los dispositivos dentro de un área local tienen un IP distinto; la asignación más común es la dinámica; así, cuando una persona se conecta a internet, un proveedor del servicio de internet le asigna esa dirección y dura mientras el dispositivo esté prendido o el proveedor lo decida; esa dirección es asignada en ese momento, si se apaga el dispositivo o se desconecta la persona, el proveedor puede ceder a otro esa misma dirección. Los proveedores de internet tiene un listado de direcciones distribuidas por rangos geográficos, que van asignando a sus clientes a medida que éstos lo van solicitando. En cuanto a la asignación estática, hay un contrato con el proveedor de internet y éste le asigna una IP que no cambia, porque el cliente puede necesitar, por cuestiones de trabajo, que su IP no cambie.

Interrogado acerca de qué es un servicio de ADSL, dijo que es una modalidad de contratación, es un servicio que brindan los proveedores de internet; uno contrata el servicio de internet, le dan un router y ése se conecta con el proveedor y solicita una IP y si se apaga puede cambiar la IP, estos servicios –aclaró- son más baratos que los servicios de IP fija y también los ancho de banda son compartidos, por ejemplo de 300, pero esto es compartido con las personas que están en mi zona y si conectan todos no se tiene 300 sino 10, etc. En caso de necesitar IP fija se puede regular el ancho de banda y es otro tipo de servicio.

Interrogado por el Dr. Cullen si sabiendo el número de IP se puede saber el domicilio donde se registró, contestó que, si se tiene una asignación fija de IP, el proveedor podrá informar quién es el cliente y el domicilio; en cambio, si es una IP dinámica, es difícil porque se debe determinar día y hora y puede ser que esa IP era de un cliente y a los 5 minutos sea de otro. Sostuvo que las empresas de internet deberían tener registro de los router; el router tiene una mac que se le asigna a todas las placas de red cuando su ADSL se prende y pide una IP y si se llevara un registro se podría determinar el día y hora y la persona que está conectada. Ahora bien, si las computadoras están conectadas al mismo router, adentro cada computadora conectada tiene distinto IP pero afuera se verá el IP del router y todas tendrán el mismo número; generalmente cada hogar tiene un router y no se comparte el router. Lo más común es no compartir el router.

Preguntado por el Dr. Cullen qué IP se ve en el caso de que alguien se conecte a una red wifi ajena o sin clave, respondió que la IP que marca es la del router desde donde se connecte.

Interrogado por el Dr. Cullen acerca de si existe una metodología de extracción de datos de las computadoras, contestó que sabe que existe pero la desconoce. Aclaró que hace 35 años que ejerce su profesión.

Preguntado cuál sería, a su criterio, una metodología adecuada, el declarante contestó que la extracción de datos no debe hacerse *en caliente,* con la computadora encendida, hay que apagarla y desconocectarla, aislarla de internet. Y que no la encendería, sacaría el dispositivo rígido y lo pondría en otra computadora, sacaría una copia y trabajaría sobre la copia.

Preguntado si es posible contaminar los datos de una computadora con un pendrive, contestó que, si la computadora está encendida, es posible. Que depende del troyano, del virus.

Interrogado acerca de si su matriculación en el COPROCIER, le permite hacer pericias judiciales, contestó que sí, que los que no están matriculados no pueden hacer peritajes, aunque generalmente no se cumple. Aclaró que los matriculados en COPROCIER son alrededor de 1.000 y que gente que se dedica a la informática deben ser varios miles.

III.g.29). <u>Marcelo Gustavo Miglioli</u>

Declaró que es funcionario de la AFIP Paraná, que conoce a **Izaguirre** y a **Morell**i del procedimiento, a **Ibáñez** de la relación laboral en AFIP y que no conoce a De **Araquistaín**.

Expresó que ingresó a la AFIP en 1992 y que, desde 1999 hasta la actualidad, se desempeña en la Sección Informática. Esa sección –dijo- tiene las tareas de soporte técnico de usuarios y equipamiento, así como de apoyo a las distintas áreas. Aclaró que no interviene en el soporte central.

Preguntado por el Dr. Cullen acerca de qué sistema utiliza la AFIP, contestó que el 90 % del software es desarrollo propio y para la seguridad informática se adquieren softwares a terceros.

Interrogado acerca de si el sistema que utilizan los empleados de la AFIP tiene distintos permisos para acceder a las diversas partes de ese sistema, el testigo respondió que no hay un sistema sino muchos, cada área o negocio dentro de la AFIP, como la Tributaria, la de Fiscalización, la Jurídica, tienen reglas de trabajo y cada uno de esos negocios y reglas tienen definidos perfiles y permisos los que dependen del área de trabajo y del rol del agente.

Preguntado acerca de quién da esos permisos, el testigo respondió que el proceso para gestionar permisos es el siguiente: dentro de los sistemas que tiene AFIP hay uno que se llama Consola de Gestión de Usuario. El agente ingresa y pide, a través de un formulario, permiso para el acceso a un sistema determinado, por ejemplo al área de Recaudación. Esa área a nivel central –en la sede central de Capital Federal- es la que define para cada uno de los sistemas y subsistemas de recaudación qué perfil puede pedir, qué transacción puede ver y de acuerdo al

rol del agente hasta dónde puede llegar. Todo eso se carga en un formulario que hace el propio agente, quien va marcando lo que el sistema le permite marcar; ya que es el sistema el que maneja lo que le deja ver y lo que no le deja ver al agente. También depende del tipo de solicitud, porque muchas veces alcanza con la autorización de acceso dada por el jefe inmediato superior de oficina o, en otros casos, por el tipo de información escalan hasta el Director Regional.

Preguntado por el Dr. Cullen si cada acceso que hace el usuario queda registrado en la red, es decir si se puede rastrear la información consultada por el usuario, contestó que hay un sistema de auditoría o logueo, en donde se registra todo lo que el usuario hace a partir del momento que ingresa a un sistema. Queda registrada la hora exacta que inicia la transacción, las consultas que hizo y depende del grado de importancia que el área definidora le dio a la información que había en ese sistema, cuánto detalle se guarda. Hay sistemas que guardan sólo el ingreso y la salida y otros que tienen mayor detalle de todas las pantallas que el usuario recorrió en el sistema. Eso depende del área que definió el sistema y el resguardo de la información. Refirió que logueo siempre hay, algunos con más detalles, pero que siempre queda un registro de lo que hace el usuario.

Expresó que no queda logueado aquello a lo que el agente no pudo acceder porque el sistema no lo dejó entrar. Y aclaró que una cosa es el proceso de pedir permiso, que es un formulario en donde se define el sistema y el perfil. Que elegido esto y, de acuerdo a las reglas definidoras que se le baja a ese sistema de gestión de permiso, presenta una segunda pantalla: un formulario en verde de lo que puede pedir y en rojo de lo que no puede pedir. Lo que queda registrado es lo que se pidió.

Preguntado por el Dr. Cullen sobre el supuesto de que el usuario quiera acceder a una consulta que exceda el permiso, a quién lo debe pedir, el testigo contestó que eso está automatizado, debe pedirlo al área definidora explicando el motivo de ese nuevo pedido. Si esa área considera que es pertinente le dirá que puede hacerlo y lo que le aparecía en la pantalla en rojo ahora le aparecerá en verde.

Interrogado acerca de si, en su trabajo, observó intentos de hackeo o intrusión dentro del sistema, contestó no recordarlo, aclarando que todas las

máquinas están protegidas con clave, si hubiera intentos de hackeo eso depende del área de seguridad informática. Si hubiera habido –añade- hackeos a los servicios centrales, acá no se enterarían.

Agregó que el sistema registra dos cosas dentro del servidor interno cada vez que se realiza una consulta: la dirección IP de la máquina y el usuario que ingresa. La IP que queda registrada es la del servidor interno, no la que provee un servidor externo, porque tienen un sistema de gestión de la red. Como administrador del sistema, una de las funciones que cumple es habilitar la máquina, declararla en el sistema y el sistema le da el IP. Preguntado, dijo que una estación o máquina puede ser utilizada por más de un usuario. Por ejemplo –dijo- la “estación 1 usuario Marcelo”, todo lo que se haga en esa máquina figurará “estación 1 usuario Marcelo”, pero puede pasar que la máquina se cambie de lugar, entonces esa máquina tendrá otro IP y el sistema tiene el registro de qué usuario la tiene.

Preguntado por el Dr. Cullen si la AFIP puede conocer las IP externas desde las cuales se ingresa a la página web de la AFIP, contestó que el registro es doble, para consultas internas y externas,

Interrogado por el Dr. Cullen acerca del allanamiento practicado en calle Buenos Aires, en el edificio Paseo Las Luces, en el que dijo haber conocido a **Izaguirre,** el testigo expresó que acompañaron al equipo fiscalizador. El personal de informática hace el auxilio o soporte en allanamientos en donde se necesita verificar equipamiento electrónico como computadoras. En este caso, tenían facultad para acceder a las computadoras. En presencia de testigos hicieron el análisis de la información y, consultando con el supervisor, si esa información era pertinente con la orden de allanamiento, se hacen copias de seguridad –en CD, DVD o pendrive-, las que se guardan en sobre lacrado como la demás documentación. Luego hacen una réplica para que el original quede resguardado.

Le pregunta el Dr. Cullen si conoce el protocolo para la obtención de evidencia digital, contestó que no lo conoce. Dijo que ellos tienen instrucciones y recomendaciones acerca de cómo proceder. Estas instrucciones son escritas y dijo no recordar su número. Explicó que si la máquina no se puede revisar porque tiene clave y el juez lo autoriza, se secuestra la máquina.

Preguntado si sabe qué es el tratamiento de datos *en caliente*, contestó que son los datos que están siendo accedidos, que se están grabando. Interrogado acerca de si existe recomendación para el tratamiento de datos en caliente, respondió que es ambiguo, por ejemplo, una empresa factura en Paraná y también en San Benito y mientras están en el allanamiento en Paraná, San Benito está intentando facturar. En ese caso, si se está haciendo una copia de los datos que tiene la computadora, los datos nuevos no se copiarán. Por ello, en el caso de la gestión contable –agregó- se debe asegurar que todos los usuarios dejen de acceder.

Preguntado, dijo no recordar si la computadora en la que trabajó durante este allanamiento estaba en red. Aclaró que ello es importante depende de qué se busque. Por ejemplo –explicó- en un estudio contable puede haber 4 o 5 computadoras que están cargando información y que seguramente están conectadas a un servidor donde se graba todo, en este caso se va al servidor central a extraer los datos.

Preguntado por el titular del MPF si, en este procedimiento, **Morelli e Izaguirre** tenían celulares y si se secuestraron, contestó que se secuestraron celulares, los vio en una mesa y cree que eran dos. Dijo no recordar si, durante el allanamiento, estuvieron presentes abogados defensores de **Izaguirre** y **Morelli.** Manifestó que se labró un acta de allanamiento.

Interrogado por la querellante, Dra. Núñez, si la AFIP tiene aplicativos sobre las retenciones que informan los agentes de retención, contestó que está el SICORE, que se hacía a través del SIAP, que es una plataforma común en donde los distintos aplicativos se van incorporando. Aclaró que actualmente se hace todo online con la clave fiscal.

Preguntado qué es la clave fiscal, respondió que es un mecanismo que creó la AFIP para facilitar los trámites digitales, es similar a la clave de homebanking. El contribuyente puede hacer las presentaciones (formularios de impuestos que le correspondan, registrar pagos o distintos trámites) no de manera presencial, sino digital.

Preguntado por el Dr. Cullen si recuerda cuál era la habilitación que tenía **Alicia Aurora Ibáñez** y a qué sistema podía ingresar, respondió no saberlo.

Preguntado a qué sistema puede acceder un agente o ejecutor fiscal, dijo no saberlo con precisión, seguramente lo básico, datos del contribuyente. Expresó que supone que al SICORE puede acceder, pero que siempre hay cambios de acceso.

Preguntado por Presidencia qué es el sistema e-fisco, contestó que e-fisco es otro sistema de consulta, se llama así porque lo desarrolló toda el área de fiscalización y es un sistema que concentra las consultas de muchas bases e incluso tiene interrelación con otros sistemas. Desde e-fisco se pueden ver las DDJJ, retenciones, pagos, domicilios, facturas electrónicas, se puede acceder a los regímenes de información de compra y venta; es una plataforma que permite acceder a cosas propias de la plataforma como puede ser los datos de facturación o la fiscalización en curso que tiene un contribuyente o de acuerdo al perfil otras cosas.

Preguntado si puede ser que un usuario que tiene acceso al sistema e-fisco y, a través de él, puede acceder a todas esas plataformas, a su vez las tenga acotadas o restringidas a determinados contribuyentes, contestó que sí e incluso actualmente hay restricciones para los inspectores. Por ejemplo, un inspector no puede ver más que los contribuyentes que tiene bajo fiscalización; depende mucho de los perfiles de cada sistema y de la evolución que van teniendo.

Preguntado por el Dr. Valentín De Araquistain si sabe cómo quedan registradas en el sistema las transferencias de saldos de libre disponibilidad, contestó que lo desconoce.

III.g.30). <u>Alba Miriam Mattiaci</u>

Declaró que es contadora y es funcionaria de AFIP, Agencia sede de Paraná, desde 1991. Que solo conoce a **Ibáñez,** no así a los restantes imputados.

Preguntada por el Dr. Cullen cuál es su función actual, respondió que su función es la Jefatura de la agencia de Paraná y para el 2015 era la Jefa de la Sección Verificaciones. Manifestó que a **Ibáñez** la conocía de la AFIP, pero que no tenía relación funcional con ella y desconoce qué funciones cumplía.

Explicó que su actual función la cumple desde agosto de 2020. Que la Jefatura de la Agencia Paraná coordina todas las tareas operativas y la función de

las siete secciones a su cargo: Sección Servicios al Contribuyente, Sección Verificaciones, Sección Trámites, Sección Cobranzas judiciales, Sección Recaudación y las oficinas de Logística y Sistema.

Preguntada por el Dr. Cullen si, en el marco de esas tareas, coordina a los agentes fiscales, respondió que no, que eso lo hace el jefe de la sección Gestión de Cobranzas Judiciales; la declarante lo coordina y éste a los agentes fiscales.

Interrogada por el Dr. Cullen sobre los accesos que tiene cada agente fiscal, respondió que el acceso es limitado, se le asigna el caso específico y ellos deben ver la capacidad del contribuyente para cobrar en instancia judicial. El jefe de la Sección Cobranza Judicial es el que ve el trabajo de cada dependiente, de cada agente fiscal

Preguntada por el Dr. Candioti si la declarante realizó una verificación a la empresa “T & H Construcciones” por el IVA período fiscal de noviembre 2008, contestó que fue Jefa de Verificación desde octubre 2012 hasta diciembre de 2016 y debería ver el origen de esa verificación porque anteriormente el jefe era Luis Olivari. En ese caso –aclaró- solo participó en la elevación de la nota y no en el proceso anterior de verificación.

III.g.31). <u>Gabriela Noemí Sieber</u>

Expresó que es funcionaria de AFIP y que sólo conoce a **Ibáñez,** por ser excompañera de trabajo.

Le pregunta el Dr. Cullen cuál era su función en el 2015, contestó que hasta ese año era jefa de la Oficina de Control de Obligaciones Fiscales, que pertenece al área de Recaudaciones, y no tenía relación laboral con **Ibáñez,** que era agente fiscal. Expresó desconocer cómo se asignaban los juicios a los agentes fiscales y que, actualmente, es sistémico. Lo adjudica un sistema por título ejecutivo (boleta de deuda), no por cliente, de modo que un mismo contribuyente puede ser asignado a distintos agentes fiscales.

Preguntada por el Dr. Cullen, la testigo dijo que tienen acceso al sistema dentro de su función. Actualmente es Jefa de Recaudaciones. Que el acceso nunca es ilimitado, siempre está limitado según el área o función y el rol o rango del agente, cuanto más alto es el rango, el acceso es mayor.

Exhibido a pedido del Sr. Fiscal General la planilla de fs. 11 del lote 11 (secuestrado en el allanamiento del domicilio de **De Araquistain)** y preguntada sobre si esa información allí contenida de retenciones es normal que la pueda tener un particular, contestó que la planilla tiene información de retenciones, números de certificados, DDJJ de agentes de retención y que no puede decir nada de la planilla. Que, dice SICORE que es un sistema al que la declarante no tiene acceso. Desconoce si proviene del SICORE o es una planilla que alguien hizo.

Preguntada por la querellante, Dra. Núñez acerca de cómo funciona el régimen de retenciones, respondió que funciona a través del SICORE. El agente de retención hace la DDJJ, informa todas las retenciones que realizó a los diferentes sujetos con los que tuvo vinculación; se informa los días 15, se realiza el pago que fue retenido a cuenta y a fin de mes se hace una DDJJ. La intervención radica en informar quiénes fueron los sujetos retenidos. Agregó que esa información está en algunos sistemas, como por ejemplo en el sistema "e-fisco" que es un sistema muy amplio que tiene la AFIP y en el cual figuran los datos del SICORE, tanto del agente de retención como del retenido.

Preguntada por la Dra. Núñez si el régimen de cesión de créditos fiscales se hace en la oficina que está a su cargo, contestó está reglamentada la cesión de crédito fiscal de IVA y es un régimen muy limitado. La cesión de créditos se hace en diversas áreas. Refirió que comienza en el área de Recaudación, porque uno de los requisitos es que la persona que va a ceder un crédito fiscal no debe tener deuda y ello se corrobora con un estudio preliminar. Luego pasa al área de Revisión y Recursos y después de ser convalidado, vuelve al área de Recaudación para reflejar en el sistema lo que resolvió el área de Revisión. Se emite una resolución por el juez administrativo que convalida el crédito fiscal. Ese crédito fiscal (convalidado), el contribuyente lo puede querer para devolución o para transferencia o cesión a terceros. Añadió que se trata de una operación que no es de las más comunes. En la Agencia Sede Paraná no llegan a 10 las cesiones de crédito fiscal que se hacen al año.

III.g.32). Ana María Alaguibe

Manifestó que es abogada, fue funcionaria de AFIP (hoy jubilada). Conoce a **Ibáñez** por su trabajo y a **Izaguirre** porque es amigo de su hijo. No conoce a **Morelli** ni a **De Araquistain.**

Dijo que fue jefa de la Sección Gestión Judicial entre los años 2004 a 2007 y después trabajó en la División de Capacitación hasta el año 2016 en que se jubiló.

Refirió que **Ibáñez** fue agente fiscal o cobradora fiscal y entre 2004 y 2007 dependía de la Jefatura de Gestión Judicial a cargo de la declarante.

Preguntada por el Dr. Cullen si el agente fiscal tenía acceso a los datos de los contribuyentes a los que iba a ejecutar, contestó que sólo tenían acceso a su cartera, a sus lotes de expedientes o juicios de ejecución fiscal. Que no pueden visualizar los lotes de otros agentes fiscales. En ese momento eran cuatro agentes fiscales: **Ibáñez,** Juan Carlos Gómez, Echarri y Heredia, hoy fallecido.

Interrogada acerca de cómo se adjudicaba esa cartera, contestó que los juicios de ejecución fiscal se inician con lo que se llama boleta de deuda, que es el título ejecutivo, que viene de otra área que es la división de Recaudación o Cobranza Administrativa, Cuando Recaudación envía esos títulos a Gestión Judicial ya vienen adjudicados. Es decir –aclaró- primero hay una parte de cobranza administrativa (Recaudación) y si el contribuyente no hace un plan de pagos o no abona todo, va a Cobranza Judicial. Manifestó que esas adjudicaciones se realizaban por sistema, así llegaban a Gestión Judicial entre 2004 y 2007. Les llegaba el titulo ejecutivo para cada ejecutor, se trata que las carteras sean equitativas. El agente fiscal no puede elegir el contribuyente a ejecutar, concluyó.

Interrogada acerca de si existen distintos perfiles de usuarios para acceder a esos sistemas, contestó afirmativamente. Dijo que cada área tiene determinadas funciones y determinado nivel de acceso. Por ejemplo, la Sección Gestión Judicial ve su cartera y no puede ver los datos de la Sección Recaudación. Cada uno tenía su clave o usuario. Los agentes judiciales tenían acceso a SIRAEF, pero sólo tenían acceso a sus expedientes, a su cartera judicial, no podían ver las DD.JJ, ya que es competencia de Recaudación. Había

una instrucción N° 5/2003 que reglamentaba las funciones y tareas específicas de Gestión Judicial, tanto del Jefe como de los agentes fiscales.

Exhibida que le fue la Instrucción General 5/2003 –en sobre “Documental aportada por Alicia Ibáñez en la indagatoria”-, la reconoció y dijo que ella modificó la Instrucción N° 15/1997.

Preguntada, manifestó que los agentes fiscales no tenían forma de saber a qué contribuyente iban a ejecutar. Si el contribuyente ejecutado excepcionaba pago –parcial o total- se debía pedir información al área de Cobranza Administrativa.

Preguntada por Presidencia si, en Gestión Judicial, tenían acceso al sistema “e-fisco”, dijo no recordarlo. Agregó que sabe qué es el sistema e-fisco; ahí salen los datos de bienes inmuebles, del patrimonio, cómo está el contribuyente. Afirmó que no sabe si, por e-fisco se podía acceder al SICORE, aclarando que ella tiene problemas con la tecnología.

Interrogada por el Dr. Cullen, en caso de que la demandada sea una U.T.E., si el agente fiscal tiene acceso a los datos y CUIT de la UTE o también puede acceder a los de cada una de las empresas que integran esa UTE, la testigo contestó que el agente que tiene el juicio de esa UTE, tiene sólo acceso a la CUIT de la UTE.

Preguntada por el Sr. Fiscal Auxiliar, Dr. Podhainy, si los contribuyentes ejecutados podían oponer como excepción de pago compensaciones por retenciones sufridas, contestó que mientras estuvo y contestó excepciones, siempre fueron por pagos; que nunca vio que fuera por compensaciones por retenciones.

Interrogada por el titular del MPF, Dr. Candioti, si el contribuyente ejecutado fiscalmente quiere pagar la deuda con la AFIP, dónde debe pagarse, contestó que se paga ante la AFIP, no al agente. Dijo que tiene entendido que, actualmente, los pagos se hacen por VEP.

Preguntada por la Dra. Núñez si la búsqueda de bienes para algunos incobrables se hacía por e-fisco, respondió que, en ese caso, el agente fiscal pedía informaciones a Cobranza Administrativa. Refirió que, cuando se

implementó el sistema e-fisco, la declarante se estaba yendo de la jefatura de Gestión Judicial.

Interrogada por la Dra. Núñez si en la adjudicación boletas de deuda a los agentes fiscales se tiene en cuenta el monto o cantidad, contestó que se trata de buscar equilibrio, que la distribución entre ellos sea equitativa. Refirió que, en esa época, había un sistema de distribución de honorarios y se controlaba para poder archivar la causa.

Preguntada por la Dra. Sieber si un agente fiscal puede avisar o es lícito avisar al contribuyente que va a ser embargado, contestó que no lo sabe, pero que, a su criterio, no es ético avisar, entiende que no corresponde.

Preguntada por Presidencia quién tiene acceso a las DD,JJ, de los certificados de retención en el SICORE, contestó que ella no manejó el sistema SICORE, que no trabajó en esa área. Y los agentes fiscales, respecto de los contribuyentes por ellos ejecutados, podían pedir esa información de las DD.JJ. vinculadas al juicio que estaban tramitando, pues por sistema no estaba habilitads.

III.g.33). <u>Danilo José Luis Gottig</u>

Declaró por video-conferencia desde la localidad de Federal. Dijo que es contador y que conocía a **Izaguirre** y a **Morelli** por haber sido auditor externo de CAEL entre los años 2009 al 31/12/2011 y a **De Araquistain** se lo nombraron en CAEL y por el convenio con OYRSA. Afirmó no conocer a **Ibáñez.**

Preguntado por el Dr. Candioti si, durante el tiempo que estuvo como auditor externo de CAEL, supo que hubiera cambiado el domicilio fiscal a calle Lavalle 1675, piso 3º de la C.A.B.A., contestó que cree que, en la última parte de su actividad profesional, hubo un cambio de domicilio, pero que no sabe a qué domicilio. Sabe que salió de la jurisdicción de Paraná porque fuera de Entre Ríos –donde él está matriculado- no podía firmar balances o cualquier otra documentación.

Preguntado quién lo reemplazó en función de auditor externo, dijo que no lo sabe; que después de la asamblea que trató el balance de 2010, a los 4 meses del cierre de ejercicio, que fue en marzo o abril de 2011, decidieron prescindir de sus servicios.

Interrogado por el Dr. Candioti para que explique lo que declaró en el sentido de que, en CAEL, le nombraron a **De Araquistain** porque habían firmado un convenio con OYRSA, contestó que había un convenio de transferencia de saldos de libre disponibilidad de IVA; esas transferencias estaban reguladas en ese momento por una resolución de AFIP; estaba permitido transferir saldos de libre disponibilidad para la cancelación de impuestos y esa resolución establecía el procedimiento, es decir cada una de las partes que participaba en ese proceso debía cumplir una serie de formalidades frente a la AFIP. En CAEL le dijeron que si presentaba alguna documentación relacionada con el cumplimento de esa resolución general de AFIP, debía pedírsela a **De Araquistain**.

Preguntado por el MPF si sabe que CAEL dejó de lado ese convenio con OYRSA y por los mismos motivos suscribió un convenio con la firma Pack S.A., respondió que, mientras él estuvo fue con OYRSA. Dijo que no recordaba las sumas que CAEL le transfería a OYRSA, pero que eran cifras que surgían de las DD.JJ. de IVA.

Interrogado por la querella acerca de si el declarante hacía las DD.JJ. de IVA, el testigo contestó que su trabajo como auditor externo era sobre los estados contables anuales para determinar la racionalidad de los mismos; pero todos los meses, preparaba las DD.JJ. de IVA con los la información cargada en los sistemas contables de la cooperativa, determinando los créditos y los débitos fiscales.

Preguntado si recuerda qué saldos arrojaban normalmente esas DD.JJ., si eran saldos a favor fisco o del contribuyente, si tenía mucho débito o crédito, contestó que como se trataba de una cooperativa de servicios siempre había mucho débito fiscal de IVA que surge de la ventas y el crédito fiscal es el que surge de los gastos y compras de la cooperativa. Entonces -explicó como el gran trabajo de la cooperativa era con sus asociados y la mayoría eran monotributistas, siempre había mucho débito fiscal y siempre se debía pagar IVA.

Preguntado cómo se cancelaban esos débitos, contestó que al principio se cancelaban por medio del sistema de volante electrónico de pago y después con el convenio con OYRSA, se aplicaba el procedimiento que AFIP tenía para la

transferencia de los créditos. Aclaró que él no vio ese convenio y que sabe que lo trató el Consejo de Administración.

Preguntado qué información le solicitaban al declarante –según lo establecido por la AFIP- para poder efectivizar ese convenio, contestó que su trabajo mensual era preparar y presentar las DD.JJ. de IVA y, posteriormente, cuando venía el trabajo de auditoria con el balance confeccionado, ahí se hacían todas las verificaciones para determinar la razonabilidad de los saldos que representaban esas cifras del balance.. Aseveró que él dejó asentado en el informe de auditoría de ese balance 2010, que no pudo verificar que se haya terminado con el procedimiento de cancelación de IVA. Aclaró que ese balance, una vez aprobado por la Asamblea de asociados, se presenta en el órgano local competente y después en el órgano nacional de cooperativas –el INAES- y desde entonces se transforma en información pública y también por disposición de AFIP, la memoria, el balance y el informe del auditor, se escanea y se sube a la página de AFIP y ahí culmina el procedimiento.

Preguntado si la cooperativa registraba vínculo comercial con YPF, Jumbo, Moño Azul, contestó que no lo recuerda. Dijo que el principal vínculo comercial era con OCA.

Preguntado si sabe por qué lo desvincularon luego del cierre del balance 2010, contestó que no lo sabe, que estima que no necesitaron más sus servicios.

Interrogado por el MPF si CAEL tuvo observaciones de la AFIP respecto al saldo de libre disponibilidad, contestó que no recuerda; que, luego de su desvinculación y muchos años después, se enteró que sí hubo requerimientos de la AFIP, pero por información periodística.

Preguntado por Presidencia si, como auditor externo de la cooperativa. no era necesario que tuviera acceso al convenio con OYRSA, contestó que como auditor debía verificar que se cumpliera con el procedimiento de cancelación. El procedimiento se iniciaba con cada DD.JJ, pero lo que vio al auditar, era que faltaba la finalización del procedimiento, que en esa época era sencillo. Entonces circularizó a la empresa OYRSA solicitándole datos del cumplimiento del procedimiento que establecía la resolución general de AFIP y la respuesta que recibió no lo dejó convencido, pues le contestaron algo que ya tenía, pero le

faltaba la última parte del proceso que establece la resolución, que era una multinota que presenta el cedente del crédito a la AFIP y AFIP debía conformar esa cesión del crédito. Eso no estaba –dijo- y fue por eso que dejó asentado en el informe de auditor del balance de 2010 esa situación, ya que se debía terminar el balance, dictar un informe porque ya se venía la asamblea de asociados. Afirmó desconocer qué paso después.

Preguntado si ese informe de auditoría al balance 2010 pudo haber tenido alguna incidencia en su desvinculación, contestó que cree que no.

Interrogado acerca de quiénes eran las autoridades de la cooperativa cuando lo desvincularon, contestó que el presidente era **Morelli**; tesorero, Rodríguez y el síndico, **Izaguirre.** Antes de eso, la presidenta era la cntadora Spoturno, tesorera una chica llamada Soledad, la secretaria se llamaba Alejandra y el síndico era **Morelli**.

Preguntado por el Dr. Cullen si la empresa OYRSA, a la que circularizó pidiendo información, le negó la existencia de ese convenio con CAEL, contestó que no. Preguntado qué domicilio tenía OYRSA, contestó que era en C.A.B.A.

Preguntado por el Dr. Candioti si, mientras el declarante fue auditor, era posible que CAEL invocara retenciones de la firma Núcleoeléctrica por cifras superiores a los $ 2.000.000, contestó que en las DD.JJ. que él presentó no había retenciones por esos montos, eso no estaba.

Preguntado por el Dr. De Araquistain si la cooperativa tuvo problemas para conseguir el certificado de exención de Ganancias, contestó que no es fácil conseguirlo, en ese momento había que presentar mucha documentación en AFIP y no era fácil; cree que hasta ese momento no se había conseguido y no sabe si se consiguió después.

Preguntado si CAEL tuvo la CUIT bloqueada, contestó que, durante su vinculación, no la tuvo. Interrogado sobre la vinculación de Horacio Heit con CAEL, expresó que no sabe, que cree que –al principio- actuó como gestor de CAEL y en algún momento lo vio en la cooperativa, pero después no.

Aclaró que él fue contratado por la contadora Sporturno. Preguntado si la cooperativa hacía extracciones de efectivo y cómo se registraban, contestó que eso es facultad del Consejo de Administración, no corresponde al auditor y que

todo lo referente a registraciones lo hacían los empleados administrativos de la cooperativa.

Preguntado si el declarante, en alguna oportunidad, se reunió con **Sergio De Araquistain,** contestó que estuvo una o dos veces con él por el convenio con OYRSA y que el contador **De Araquistain** estaba en representación de OYRSA; eso le dijeron en la cooperativa porque si necesitaba alguna documentación se la debía pedir a él. Eso se lo dijo la contadora Spoturno o **Morelli**.

III.g.34). <u>César Fabián Ebel</u>

Declaró en la audiencia mediante el sistema de videoconferencia desde la ciudad de Esperanza, Santa Fe. Dijo que no conoce a **Izaguirre** ni a **Ibáñez.** Que sí lo conoció a **Morelli** hace como 12 o 13 años por su trabajo en materia de seguros; lo vio 2 o 3 veces. También conoció hace unos 12 o 13 años en forma casual a **De Araquistain** en Buenos Aires, se lo presentaron como contador y lo vio una sola vez en su vida.

Preguntado por el Dr. Petenatti cuál era su ocupación en aquel momento, contestó que, desde hace 20 años trabaja para compañías de seguro.

Preguntado si sabe cuál era, en aquel momento, la ocupación de **Morelli**, contestó que no lo sabe, pero el declarante concurrió a una empresa de Santa Fe por un tema de una ART y lo atendió **Morelli** como administrador o encargado. La entrevista duró una media hora; dijo no recordar qué empresa era ni la dirección, sí que tenía empleados.

Preguntado si sabe que **Morelli** y **De Araquistain** se conozcan, respondió que, cuando él lo conoció a **Morelli,** después de la charla, lo acompañó en el ascensor, charlaron, le contó qué hacía en la empresa y debe haber surgido algún tema impositivo o de cooperativas. El declarante le comentó a **Morelli** que conocía a un contador que tenía una especialización en cooperativas y a **Morelli** le interesó. Luego de ello, el declarante le consultó a **De Araquistain** si podía dar su número de teléfono y si le podía interesar una cooperativa de la zona de Santa Fe o de Entre Ríos. Al contestarle que sí, le dio a **Morelli** el contacto telefónico. Dijo que hace 10 o 12 años que no tiene vínculo ni diálogo con **Morelli.**

Referido que le fue por la Dra. Núñez –querellante- la escritura 56 del 27/04/2011 obrante fs. 152/159 en el expte. resrvado O.I. 517639 de la empresa

Belgrano Sur, en donde el testigo Ebel constituye una sociedad –ARBASA S.A.- como Presidente, le pregunta qué relación tenía esa sociedad con Belgrano Sur y cuál era el objeto social de esa sociedad, contestó que no lo recuerda, no lo tiene presente. Al exhibírsele la documentación, manifestó recordar que se constituyó una sociedad pero tiene entendido que nunca se terminó de constituir. Expresó desconocer qué relación tenía esa sociedad con Belgrano Sur.

Respecto de esa misma O.I., hay una compra de un viñedo en Mendoza que hizo la esposa de **De Araquistain** -Laura Anaya- y esta empresa Arbasa S.A. de la que el testigo Ebel era presidente, la Dra. Núñez le solicita qué explique cómo es que el 05/06/2012 (fs. 151) obra la autorización del declarante –como presidente de Arbasa- a Belgrano Sur para que acepte la transferencia de esos viñedos, el testigo expresó que no recuerda ese negocio.

Preguntado si conoce a la firma Pack S.A., contestó que sí la conoce porque se intentaron realizar unas operaciones comerciales con elementos producidos en Mendoza, por la zona en donde vive en Santa Fe, lo vincularon con un Sr. González y un Sr. Schiavone, pero nunca se realizó nada específico.

Preguntado por la Dra. Núñez si retiró dinero que provenía de la firma Pack S.A., contestó que sí, que fue en alguna ocasión por intermedio del Sr. Rosales.

Preguntado por Presidencia si sabe quiénes eran los socios de la empresa Pack, contestó que no sabe, que la conoció a esa empresa por el Sr. Schiavone y cree que era él quien la administraba o gerenciaba. Preguntado dijo que desconoce si **De Araquistain** tenía alguna relación con la firma Pack y que Belgrano Sur era de la esposa.

Preguntado por la Dra.Berros si lo vio una sola vez a **De Araquistain,** contestó que no, que lo ha visto algunas veces incluso para ocasiones especiales se saludan telefónicamente, para las fiestas o para los cumpleaños. Preguntado por Presidencia por qué, al inicio de su declaración (al ser interrogado por las generales de la ley), expresó que a **De Araquistain** lo había visto *“una sola vez en su vida”,* contestó que dijo eso porque fue cuando lo conoció y era la primera vez que lo veía y que entendió que después iba a ampliar la respuesta.

Recordado que le fue por Presidencia que está declarando bajo juramento de decir verdad, se le preguntó si tiene frecuencia de trato con **De Araquistain** y respondió que eventualmente sí.

Preguntado por qué le recomendó a **Morelli** este contador **De Araquistain,** contestó que lo recomendó de manera casual porque cuando lo conoció a **Morelli** charlaron sobre el tema impositivo y le comentó que había conocido a un contador en Buenos Aires que tenía conocimiento sobre cooperativas y mutuales. Refirió que, cuando a él le presentaron a **De Araquistain,** le dijeron que trabajaba para cooperativas y mutuales y asesoraba empresas. No sabe –dijo- si es especialista en cooperativas y desconoce qué otras empresas asesoraba.

Preguntado si sabe que **De Araquistain** haya estado por estos lugares, contestó que ha estado en Santa Fe y en Paraná, lo sabe porque se ha reunido con él a tomar un café cuando ha andado de paso en estas ciudades. Que cuando lo vio en Paraná estaba solo y desconoce el motivo por el que estaba en Paraná. Dijo que se reunió con él en el Hotel Mayorazgo. Agregó que **De Araquistain** suele viajar mucho y se encontraron cuando se enteró que andaba por la zona. Que no tiene una relación fluida con él, aclarando que, en esa época, había una relación de amistad y de charla, pero nada puntual.

Preguntado por el titular del MPF si, a mediados de 2010, el declarante vino a Paraná y se reunió en la sede de CAEL con **Morelli** y **De Araquistain,** contestó que no, que niega eso.

Preguntado por el Fiscal Auxiliar, Dr. Podhainy, si ha realizado operaciones de cesiones de créditos fiscales excedentes, contestó que no.

III.g.35). <u>Juan Carlos Gómez</u>

Expresó conocer a **Izaguirre** de la profesión y por ser hijo de **Ibáñez** y a ésta por ser compañeros de trabajo en la AFIP. Dijo no conocer a **Morelli** ni a **De Araquistain.**

Interrogado por la Dra. Núñez, el testigo dijo que es abogado y fue agente fiscal de la AFIP desde 1975 hasta 2017 en que se jubiló. Para el 2010/2011 eran 4 los ejecutores fiscales: el declarante, **Ibáñez,** Heredia y Echarri. Manifestó que

las boletas de deuda para las ejecuciones fiscales se adjudicaban por sistema, que no eran manuales y cada uno iniciaba su ejecución fiscal.

A partir del año 2000 se modificó la ley de procedimientos y se dieron amplias facultades al agente fiscal para trabar medidas cautelares sin solicitar la orden judicial. Apenas se iniciaba la ejecución, se esperaba el primer proveído del juez y se trababa la medida cautelar, el embargo, se hacía on line.

Preguntado por la querella, el testigo expresó que **Izaguirre** no colaboraba con el declarante sino que, como cualquier otro profesional, gestionaba el plan de facilidades de pagos y gestionaba para depositar los honorarios.

Exhibida que le fue por la Dra. Núñez la fs. 12.258 de las transcripciones del DVD, el mensaje 3437 entre el declarante e **Izaguirre** por el caso Mocarbel, contestó que, entre sus casos, tenía el de Mocarbel. Trababan el embargo sujeto a autorización del jefe de cobranzas. Dijo que era habitual -con colegas conocidos- anticiparles que estaba el embargo para trabar para ver si podían arreglarlo y se pagaba por depósito por medio de un VEP.

Leído que le fue el mensaje 3577 de fs. 12261, entre **Izaguirre** y el testigo, contestó que si ellos recibían el dinero, hacían el VEP y lo depositaban. Los honorarios eran por VEP.

Preguntado por Presidente cómo hacía un ciudadano si quería averiguar las deudas de un contribuyente, contestó que se podía dirigir a la Jefatura de la Sección Cobranzas Judiciales, ya que el declarante solo veía sus juicios y si se presentaba como contador de tal empresa ante el Jefe de la Sección Cobranzas, éste le emitía un listado de los juicios que tenía el contribuyente, con la carátula, número de expediente de ejecución y el monto histórico de la deuda. Aclaró que no le solicitaban que se acreditara como contador de esa empresa. Manifestó que supone que el Jefe de Cobranza Judicial que le daba el listado, analizaba si era abogado y si tenía juicio, pero no le pedía poder.

Preguntado por Presidencia si conoce acerca de la cesión de saldos de libre disponibilidad, contestó que sabe, pero poco, porque no era su área. Ese tema –aclaró- era de la Sección Recaudación o Fiscalización Interna, pero dijo desconocer quién tramitaba eso.

Preguntado si recuerda haber tenido ejecuciones fiscales contra Constructora del Norte y Galeazzo, contestó que de la empresa Constructora del Norte tuvo muchas, como 15 o 20 pero no tenía de Galeazzo y fue en esa época 2008 a 2012.

Preguntado por el titular del MPF –Dr. Candioti- si es posible que **Izaguirre** le solicitara a un contribuyente dinero en efectivo para entregarle al declarante, contestó que no.

Leído que le fue el mensaje 234 del CD 3 del 17/12/2013 en el que **Izaguirre** habla con Mocarbel, contestó que no lo sabía.

III.h). <u>Testigo propuesto por las partes acusadoras</u>

III.h.36). <u>Cristian Fabián Giménez</u>

Declaró que es funcionario de la PFA y que se desempeña en la División de Pericias Telefónicas de la fuerza. Refirió no conocer a ninguno de los imputados.

Preguntado por la querellante, Dra. Sieber, si recuerda haber hecho, en abril de 2017, una pericia de dos celulares, cuyo informe obra a fs. 621/622, el que se le exhibe, contestó que lo reconoce e indicó que ésa era su firma.

Manifestó que se hace una extracción del dispositivo móvil que funciona mediante conexión USB y se extrae toda la información del dispositivo. Dijo que la información que se extrae depende de cada móvil, se pueden extraer mensajes, whatsapps, llamadas, contactos, aplicaciones, sms, fotos y videos.

Preguntado si recuerda qué extrajo en este caso, contestó negativamente y explicò que hace 3 o 4 informes periciales por guardia que dura 12 hs. Esto se hace en la Superintendencia Científica de la Policía Federal, en calle Azopardo 670 de la C.A.B.A. y que se guardó la información en DVD.

Preguntado por el Dr. Candioti, si la pericia se hizo sobre un celular y una Ipad, contestó que sí. Preguntado por las fotografías de los dos celulares y del Ipad, contestó que las actas se aperturan en la División, se toman vistas fotográficas y eso lo hizo personal de la división.

Preguntado en qué consiste la tarea del declarante, expresó que sólo extrae la información, que ellos no analizan ni ven el contenido. Lo extraen y se

envía a la Justicia Federal que lo requirió. Aclaró que esa información no queda resguardada en la Policía Federal, no hay un back up.

Preguntado por el Dr. Cullen si tiene estudios específicos sobre la materia, refirió que ellos se capacitan en la extracción de información mediante cursos y utiliza el sistema UFED.

Interrogado acerca de si posee capacitación para la extracción de evidencia digital, contestó que sí, que lo está a través del Protocolo Nº 528 del Mercosur, que regula el correcto tratamiento de la evidencia digital. Preguntado si ese protocolo es la Guía Práctica de obtención de evidencia digital, contestó que no sabe si es lo mismo.

Interrogado acerca de cómo estaban los móviles y si tenían algún resguardo, dijo no recordarlo. Preguntado cuál es el país que fabrica el UFED, contestó que su origen es israelí. Dijo desconocer si el Sistema UFED Celebrate tiene fallas de seguridad.

En cuanto al volcado de los datos telefónicos, manifestó que primero se extrae la información de la memoria física del dispositivo y el de la tarjeta SIM y luego la tarjeta de memoria. Se extraen –dijo- de manera separada.

Preguntado por el MPF quién encarga esos 3 o 4 informes diarios que refirió, manifestó que los encargan, a nivel nacional, los juzgados, tribunales, fiscalías. Que ha brindado muchos informes pues hace hace 13 años que los hace y tiene guardias de 12 horas día por medio.

IV). <u>Declaraciones de los procesados</u>

Luego de recepcionada la prueba testimonial, los cuatro imputados manifestaron su voluntad de declarar en la audiencia, lo que tuvo lugar el 21/03/2023.

IV.1). <u>Alicia Aurora Ibáñez</u>

Comenzó expresando que, cuando en el 2016, fue llamada a indagatoria se sorprendió porque era insólito. Fue al Juzgado con su hija y se abstuvo de declarar porque desconocía las pruebas que había en su contra. En marzo de 2017 hizo una ampliación de indagatoria, en la que explicó que no existía la posibilidad de que a la AFIP le pudieran realizar un pago, una compensación o un plan que no estuviera fiscalizado y controlado por el organismo.

Manifestó que, por su área y categoría, tenía un perfil informático limitado a sus ejecuciones fiscales a las que sólo tenía acceso ella. O sea –aclaró- ella no podía visualizar las ejecuciones fiscales de los otros ejecutores, Gómez, Echarri ni Heredia, ni éstos las de ella.

Cuando se la nombró agente fiscal concurría dos veces por semana a la oficina de la DGI y el resto lo manejaba en su estudio. Luego esto fue cambiando y tuvo que ir 4 días a la semana, hacer una guardia de 2 horas y en esa guardia podía ver el sistema “e-fisco” desde la computadora de la AFIP, no desde la de su estudio. Le dieron un usuario y una clave para ver sus juicios nada más, esto fue en el año 2005.

Aclaró que ella no podía ver si un contribuyente en forma individual podía tener una participación societaria en una sociedad; eso sólo lo veía el perfil de su jefe, el Jefe de la Sección Gestión Judicial y hasta el perfil de su jefe era limitado, porque no podía ver DD.JJ., ni los pagos ni las compensaciones. Para esto, el jefe de Gestión Judicial, por nota o mail interno, debía pedir información al Sector Recaudación, que le contestaba al jefe y éste instruía a los agentes fiscales para que se allanaran, desistieran o para archivo. Eran instrucciones por escrito del Jefe de Gestión Judicial, con respaldo de la Oficina de Recaudación. Todo esto luego se fue agilizando.

Expresó que no entiende por qué está en esta causa. Cuando se presentó en el 2017 le dijeron la prueba que había y el único indicio era el mail calumnioso de Galeazzo, del que en este debate se retractó.

Dijo que, contra Constructora del Norte, el Dr. Gómez y el Dr. Heredia tenían como 15 o 20 juicios de ejecución fiscal, al igual que ella. Contra Guillermo Galeazzo tuvo un solo juicio.

Expresó que le llamó la atención que, en junio de 2016, Recursos Humanos le sugirió que se jubilara y recién en agosto cumplía los 65 años, porque si hubiera habido tantos indicios en su contra –se preguntó- ¿por qué no detuvieron la jubilación?

En su declaración en instrucción ya dijo que ella no podía dar información de terceros; sí podía informar sobre sus juicios, pero no los de Gómez o de Heredia.

En otra ampliación indagatoria solicitó al juez que se lo citara al Jefe de Gestión Judicial, también que declarara Miglioli para que dijera cuál era su perfil. Sostuvo que en la instrucción 5/2003 se detalla la responsabilidad, el usuario y la clave de cada oficina. Cuando declaró la contadora Bevilacqua dijo que la AFIP tiene, en el sector técnico, todas las herramientas para detectar si existió un pago o DD.JJ. que esté mal ejecutado.

Refirió que, en su indagatoria, acompañó todas sus DD.JJ. patrimoniales desde 1999 hasta 2015 e informe del movimiento bancario de su cuenta, así como que se investigara cómo era su función como cobradora judicial.

Aclaró que no tuvo juicios contra Caballi, tuvo contra una UTE en los ’90 y no pudieron embargar las cuentas; uno contra Marizza en el 2003 por falta de presentación de DD.JJ. y no tuvo ningún juicio contra Szczech. Sí tuvo contra Constructora del Norte y sus socios, como los otros ejecutores.

También acompañó documental del sistema “e-fisco” del que surgen los campos que podía visualizar y otra planilla en donde figura que “el usuario no puede ver”, porque había campos que no podía ver.

Expresó que no sabe nada de todo lo que acompañó, que no se analizó esa documental y que se siente no garantizada en su defensa. Se la tildó injustamente de *“abanderada de la banda”.* Dijo que el embargo de los 80 millones de pesos fue una determinación de oficio que hizo la oficina técnica de la AFIP, que OCA reconoció y que ella no tiene nada que ver con OCA.

Insistió en que ella no podía ver DD,JJ,, que es la División Recaudaciones la que visualiza toda la cuenta tributaria de los contribuyentes y ésa no era el área al que ella pertenecía.

Explicó que si los contribuyentes, los contadores o los empleados de una empresa –sin que se les exigiera poder- iban a Gestión Judicial con el número de CUIT para pedir que le informaran la deuda, se les daba la información.

Dijo que se le enrostra que le dijo a su hijo que iban a inspeccionar las cooperativas. Se trató de una noticia que leyó en Infobae y acompañó la página. Esa noticia salió en los medios periodísticos, era de público conocimiento y eso –enfatizó- no es inmoral ni ilícito.

Exhibido que le fue por su defensor –Dr. Cullen- la documentación que presentó en su indagatoria: el perfil de usuario en la AFIP; planilla en donde aparecen vehículos y al entrar a la patente le salía la leyenda “sin acceso el usuario no tiene perfil para ver el componente del auto”, en propiedades es lo mismo “no existe información para visualizar”; las Instrucciones generales 15/1997 y 5/2003 con el protocolo de las tareas de la AFIP, la imputada las reconoció.

Preguntada por el Dr. Cullen cómo es el sistema de cesión de crédito fiscal de libre disponibilidad de un contribuyente a otro, contestó que la cesión no se puede validar sin una resolución de la AFIP. Que su perfil no le permitía saber nada de ese tema, no tenía facultades para ver DD.JJ.; la cuenta tributaria la ve el contribuyente y la oficina de Recaudación solamente.

Interrogada sobre si compartía el estudio con su hijo, contestó negativamente. Dijo que su hijo trabajó primero con el Dr. Raiteri y luego con el Dr. Aranguren, no compartieron estudio, ella estuvo sola en su estudio.

Preguntada si le encomendó a su hijo la gestión de cobro de sus honorarios, contestó que no.

IV.2). <u>Salvador Luis Morelli</u>

Dio comienzo a su declaración expresando que es inocente del hecho que se le imputa. Que, durante el proceso, tanto la fiscalía como la querella permanentemente están ocultando hechos que no se le acusaron. En CAEL las operaciones eran licitas y se está defendiendo de integrar una asociación ilícita. Dijo que su ocupación en la cooperativa eran las tareas administrativas y los seguros; no tenía nada que ver con el tema contable e impositivo. Si bien es contador jamás ejerció la profesión. Estuvo en el Tribunal de Cuentas y después se dedicó a la producción de seguros con su suegro y se matriculó como productor de seguros.

Manifestó que es por ese motivo que Horacio Heit lo convocó a mediados de 2008. Heit estaba armando una cooperativa de transporte y necesitaba personas que supieran de seguro de transporte. Como él venía de una operación de un tumor, había mermado su actividad y la propuesta de Heit le vino bien.

Refirió que la cooperativa arrancó su actividad en 2009 con domicilio fiscal en calle Almirante Brown de Paraná; la presidenta era Spoturno y ése era el domicilio particular de ella. Físicamente la cooperativa trabajó en Santa Fe en 2009/2010.

El declarante se incorporó a la cooperativa y con el tiempo se fue involucrando en su operatoria. CAEL tercerizaba todos los trabajos de OCA. Refirió que OCA era su principal cliente, aunque siempre se trató de buscar otros clientes. Dijo que la operatoria era la siguiente: OCA pagaba neto de IVA a la cooperativa lo que facturaban los fleteros y a los 30 días les pagaba la comisión (fee) y los impuestos. Esto fue así en el 2009 y a partir de mediados del año 2010 OCA comenzó con problemas financieros y a dilatar los pagos de IVA y llegaron intimaciones de AFIP.

Se trató de buscar una solución y fue cuando en el Consejo se habló con Heit para conseguir saldos de libre disponibilidad de IVA y en ese momento se consultó a varios contadores. Recordó que, en una oportunidad, como Ebel manejaba un siniestro de un asociado que tuvo un accidente, fue a la cooperativa en Santa Fe para constatar el hecho del siniestro y ver el reclamo y es ahí donde el declarante conoció a César Ebel.

Ebel le comentó que conocía un estudio de contadores de La Plata, que sabía sobre cooperativas, temas impositivos y saldos de libre disponibilidad. El declarante lo comentó en el Consejo y le pidieron que fuera a Buenos Aires a reunirse con ese contador, que era **De Araquistain**. En esa charla **De Araquistan** le contó que trabajaba con varias empresas y le explicó cómo funcionaba el saldo de libre disponibilidad. Esa charla el declarante la grabó con su celular y después con eso elaboró ese informe que presentó en la cooperativa. Esa operatoria de saldo de libre disponibilidad –dijo- era legal. En ese informe transcribió lo que le dijo el contador **De Araquistain**, quien le contó que era una operatoria que no se podía hacer entre privados y que debía intervenir la AFIP.

Refirió que, después de presentar ese informe al Consejo de Administración, se lo convocó a **De Araquistain** quien vino a la ciudad. Ellos estaban preocupados porque la cooperativa no había podido tramitar la exención

de Ganancias y **De Araquistain** se ofreció a hacerlo y lo logró en dos meses, lo que les dio confianza.

Luego de ello surgió la propuesta del saldo de libre disponibilidad y **De Araquistain** le comentó que tenía una empresa OYRSA que tenía saldo de libre disponibilidad. Se firmó un convenio que suscribieron el presidente de OYRSA y el presidente de la Cooperativa y comenzaron a hacer las compensaciones.

Expresó que, en una reunión, **De Araquistain** le aconsejó que llevaran el domicilio fiscal a Buenos Aires, a calle Lavalle; para él era más fácil porque trabajaba en Buenos Aires. Dijo que fue así que mudaron el domicilio fiscal a calle Lavalle, lugar éste que el declarante dijo no conocer y no haber ido nunca.

Es descabellado –afirmó- que le atribuyan a él haber generado más de 4.000 certificados, lo que negó. Dijo desconocer cómo se hace y no haber visto nunca un certificado de retención. *“No sé de dónde sacan esto”,* exclamó.

Tampoco es cierto que tenía una cuenta en el exterior con 500.000 dólares, pero sí abrió una cuenta en el exterior en dólares por su trabajo, pero tenía 8.000 a 10.000 dólares. Se le imputa que emitió certificados para Galeazzo y para Marizza, pero no es así.

Sostuvo que, cuando comienza a hacer un relevamiento de los seguros, todos tenían seguros bajos, por eso era importante subir el valor y se hizo un seguro de accidentes personales para cubrir a la Cooperativa y a OCA. Ése fue su desempeño dentro de la Cooperativa, afirmó.

Aseveró que, cuando se va a renovar el Consejo de Administración y Heit tiene diferencias con Spoturno, le ofrece al declarante asumir la Presidencia, lo que acepta.

Manifestó que, luego de los allanamientos, la AFIP les hizo dos fiscalizaciones en el 2015 y 2016. Se determinó una deuda que pagaron y después se adhirieron a una moratoria. OCA reconoció la deuda de la cooperativa e hizo un plan de pagos. Luego se presentó a concurso en un Juzgado de San Isidro.

Refirió que con respecto a Marizza, Galeazzo y Szczech tuvo una mínima intervención y una relación precaria en la negociación, pero sí le interesó cuando esas operaciones quedaron sin efecto. Con Galeazzo se hizo un plan de pagos

que no pagó y sabe que **De Araquistain** le devolvió el dinero a Marizza y a Galeazzo. Con Szczech no tuvo nada que ver y no sabe por qué la querella lo trajo, pues nunca tuvo relación con Szczech. Las relaciones con Galeazzo y Marizza fueron ocasionales.

Preguntado por el Dr. Petenatti si estuvo imputado en la causa Marizza y cuál fue el resultado, contestó que sí y que lo absolvieron porque consideraron que no fue delito y acá están por el mismo tema.

Preguntado por su defensor -Dr. Petenatti- si presentó DD.JJ., respondió que nunca ejerció la profesión de contador, que no le gustaba y que de las DD.JJ. rectificativas no tiene idea.

Preguntado si recuerda cuando la AFIP le requirió sobre sus bienes, contestó que en el blanqueo de 2016 declaró todos sus bienes: la cuenta en el exterior con un saldo de 8 a 10.000 dólares; un monoambiente en Fort Myers, que está en Florida pero no es Miami, era un condominio de baja calidad y un lote al lado de Fort Myers que vendió porque, ante mejoras, aumentaron las expensas, al igual que un lote en Córdoba en un campo de golf que, al hacerle mejoras aumentaron las expensas y lo vendió. También vendió la casa de calle Nogoyá, estaba pagando un fideicomiso en el 2013 por un departamento y con la venta de esa casa, saldó la deuda de su departamento.

Preguntado por el Dr. Avero qué puede decir de la acusación, contestó que fueron hechos aislados; uno Constructora del Norte, **Izaguirre** vivía en calle Salta y ahí vivía uno de los socios de esa empresa, quién le comentó a **Izaguirre** que tenía muchas deudas con AFIP y después se lo contactó. Algo similar fue lo de Marizza, contactado por **Izaguirre.** La intervención del declarante fue mínima y se preocupó cuando esas operaciones se frustraron. **De Araquistain** fue quién hizo el convenio con Galeazzo y le devolvió el dinero. El declarante no intervino en otra operación.

Preguntado por el Dr. Avero qué anotaciones tenía en las agendas que se le secuestraron y que la Fiscalía considera prueba de cargo, contestó que lo que anotaba no se correspondía con las fechas de la agenda. Eran cuestiones relativas a OCA, tenían una relación muy conflictiva, de amor y odio. Incluso la contadora Spoturno hizo la cooperativa SANOR, le sacó asociados de CAEL y los

pasó a SANOR. Le preocupaba que la comisión de la cooperativa había bajado del 11% al 5 %. Un problema recurrente eran las tarifas, los asociados le hacían ver que OCA era el que peor pagaba. Les hicieron muchas demandas y la cooperativa se hizo cargo. Dijo que, en noviembre 2022, terminó de pagarle a una empleada que le hizo juicio a CAEL y a OCA y otras tres empleadas le hicieron juico a OCA. En la agenda ponía frases fuera de contexto y las anotaba por su enojo con OCA.

IV.3). <u>Roberto Mario Izaguirre</u>

Comenzó expresando que se va a defender del hecho del que se lo acusa que es formar parte de una supuesta asociación ilícita tributaria (art. 15 inc. “c”, LPT). Afirmó, en primer lugar, que no integró ni integra ninguna asociación ilícita. Manifestó que su función, desde la creación de CAEL, era la de abogado interno: llevar adelante los sumarios administrativos, asesorar a los fleteros –que eran más de 800- coordinando con OCA que era su mandante y le daba instrucciones. Dijo que, al principio, eran pocos los casos y después aumentaron los fleteros que tenían a su cargo. Que todos los días había que hacer algo en cuanto al asesoramiento legal. Pero que de la parte contable nunca participó ni se le pidió opinión. Eso lo manejaban entre el Consejo y los asesores.

Refirió que posteriormente lo conoció al contador **De Araquistain**, quién fue contratado por la contadora Spoturno para que tramitara la exención del impuesto a las ganancias que la cooperativa no tenía. Ello ocurrió –dijo- más o menos en el 2009. **De Araquistain** era el asesor externo contable y el asesoramiento interno lo llevaba la contadora Soledad Pauloni.

Explicó que fue ahí cuando surgió la idea de pagar la deuda de las posiciones mensuales de IVA de la cooperativa con saldos de libre disponibilidad y se firmó un contrato con OYRSA. Era todo legal, era una manera de estar al día con el fisco, porque OCA les pagaba a los 30, 60 o 90 días y sólo pagaban los honorarios de los fleteros.

Manifestó que, a raíz de eso y viendo que de manera legal funcionaba, el declarante se vinculó y conoció gente, entre otros a Marizza a quien le comentó lo que estaban haciendo en la cooperativa. Marizza le dijo que le interesaba y que lo chequearía con su contador Álvarez para hacerlo.

Fue así –expresó- que Marizza hizo una sola operación con el estudio de **De Araquistain**, quien le trajo una empresa que es Compresurt que tenía saldos de libre disponibilidad. Los contadores se pusieron de acuerdo y se hizo la operación. El declarante aseveró que él buscó un cheque a Caballi y lo llevó a Buenos Aires. Pero, como lo declaró Marizza –dijo-, lo que sucedió fue algo distinto. Lo habló con Marizza porque había quedado en el medio y por eso son innumerables los chats que tiene. Buscó que se le devolviera el dinero a Marizza. Por eso también se explican los chats con **Morelli** para que desde el estudio de Buenos Aires se le devolviera el dinero a Marizza.

Refirió que el declarante fue citado en la causa Marizza y fue sobreseído; que la Fiscalía y la Querella apelaron y fue confirmado. El sobreseimiento quedó firme, es cosa juzgada.

En relación a su vinculación con Constructora del Norte manifestó que él vivía en calle Salta y Nogoyá y también ahí vivía el hijo del contador Golbard que trabajaba en esa empresa Constructora del Norte y éste le comentó que tenían problemas para pagar los impuestos. Se entrevistó con Galeazzo, aclarando que él no se presentó como contador ni como funcionario de la AFIP, como declaró Facello en la audiencia. Galeazzo le comentó que tenían muchas deudas de aportes y contribuciones sociales, porque tenían muchos obreros, casi 300 obreros en 5 edificios. A raíz de eso les ofreció que la única solución era entrar en un plan especial de pagos del art. 32, ley 11.683, que la administración de Echegaray otorgaba en casos de crisis de la empresa.

Los contadores –**De Araquistain** y Meza, contador de Constructora del Norte- se pusieron de acuerdo en cómo llevar adelante el plan de pagos. Galeazzo pagó honorarios para arrancar y entregaba dinero en pagos mensuales. Luego tuvieron determinados problemas -manifestando desconocer qué pasó-, se cayó todo y comenzaron los embargos de los agentes fiscales.

Relató que él siguió en contacto con Guillermo y Santiago Galeazzo para tratar de solucionar el problema y pidió que se le devolviera el dinero. Esto está en los chats con **De Araquistain y Morelli.** Dijo que se puso en contacto con el Dr. Mumare que era el abogado de la empresa, se convino hacer un convenio de pago y se efectivizó. Era un convenio de devolución en 12 cuotas de $ 80.000

#36241628#372023129#20230608113936505

mensuales cada una y a Galeazzo se le devolvió todo. Explicó que, como había sido él quien había dado la cara, consiguió esa devolución con la empresa de Buenos Aires. Afirmó que Guillermo Galeazzo declaró que no recibió plata, pero esto es falso.

Sostuvo que en esta causa seguida a Constructora del Norte el declarante fue citado a indagatoria y también fue sobreseído.

Manifestó que, en el auto de elevación, se le imputa crear, comercializar o vender certificados de libre disponibilidad falsos o retenciones o percepciones falsas o indebidas. Afirmó que para él esto es imposible, que no puede hacerlo porque escapa a sus posibilidades y capacidades.

En la imputación también se dice que le vendió y cedió a la empresa de Szczech, pero que nunca ha tenido relación con Szczech, lo conoce de la calle. En esa causa –afirmó- el declarante no fue citado a indagatoria.

El abogado Juan Carlos Gómez declaró tener con él un vínculo profesional, como también con Heredia, Echarri y con su madre, pero esto no significa –aclaró- que haya hecho arreglos con ella. *"Yo no trabajo para mi madre",* exclamó.

Refirió que el Dr. Gómez había ejecutado a Elías Mocarbel que era un cliente suyo, la empresa siempre estaba en dificultades económicas y no pagaba en tiempo ni en forma y el juicio le tocó al Dr. Gómez. Mocarbel lo instruyó para que le solucionara el problema y de los chats surge que se debían pagar los honorarios del agente fiscal. Entonces el declarante le cobraba a su cliente para pagarle los honorarios a Gómez. Todos los abogados deben cobrar los honorarios, dijo.

Mencionó que hay chats de Sale que lo llamó para que le arreglara los juicios con la AFIP porque es otro cliente que tiene.

Explicó que a Guillermo Mitchell lo conoció hace más de 20 años porque hicieron un posgrado juntos. Lo ha dejado de ver y lo ha ido a visitar cuando trabajaba en la AFIP. Fue en esa oportunidad que le dijo que tenía un cliente que la estaba pasando mal, que era Mocarbel, que había presentado los papeles para un plan de pagos y no salió y que, por eso, a Mocarbel no le cobró honorarios. De ahí los chats con **Morelli,** en los que le dice que lo iba a ver a Mitchel por amistad.

Insistió que, como surge de innumerables chats, él siempre le reclamó a **De Araquistain** que si los problemas no se resolvían se debía devolver el dinero, como fue el caso de Marizza y de Galeazzo. Afirmo que, tiene entendido, que a Marizza se le devolvió al menos una parte.

En otro orden, se refirió luego a las consecuencias habidas luego del allanamiento. Expresó que socialmente fueron desterrados de Paraná como si fueran culpables de la evasión de 80 millones de pesos. La AFIP se llevó las cajas de CAEL y en tres meses se hizo la determinación de deuda y se le imputó a OCA, que primero la negó y meses después aceptó dicha determinación, acogiéndose a un plan de pagos que no cumplieron. El fisco, al determinar de oficio dicha deuda, se presentó ante el concurso de OCA, que hoy es una quiebra.

Refirió que él trabajaba en relación de dependencia y tiene un juicio laboral en trámite contra OCA. Que, a raíz de este allanamiento, se le hizo una inspección durante seis meses y solo se encontró una reforma de su casa, una moto y un auto. Consensuó con la AFIP la manera de llegar a un acuerdo y pagó. Dijo que no le ocasionó perjuicio al fisco.

Aseveró que todo esto le trajo un sinfín de problemas sociales y económicos; su madre y él no integraron una asociación ilícita para cometer ilícitos fiscales. Sólo participó en cuestiones puntuales en las dos empresas y como abogado interno de CAEL.

Preguntado por el Dr. Cullen sobre una desgrabación de fs. 41, chat del 07/05/2014 con **Luis Morelli** –que le fue leída- contestó recordarla y dijo que ese chat era para el recupero del dinero. Leído que le fue otro chat del 02/06/2014 entre el declarante y Pagliotto, lo reconoció y manifestó que tiene que ver con el convenio entre **De Araquistain** y Guillermo Galeazzo, para que le devolviera el dinero, aclarando que ese convenio lo hizo el Dr. Mumare.

Aclaró que la querella le preguntó sobre un pago que Facello le exigía a él, manifestando que como Facello corría en moto, necesitaba sponsors y ellos le daban publicidad por $ 2.000 por mes.

IV.4). <u>Sergio Oscar De Araquistain</u>

Al momento de brindar su declaración en la audiencia de debate, comenzó afirmando que ratificaba en todo lo dicho en su indagatoria de la

instrucción y que, en la ocasión, quería hacer algunas aclaraciones respecto de lo ya declarado.

Ello así, se introdujo por lectura su ampliación indagatoria prestada el 07/03/2017 obrante a fs. 537/541. En dicha oportunidad, el imputado **De Araquistain** declaró: *"Soy de General Belgrano, un pueblo de 20.000 habitantes. Mis padres son de profesión agropecuaria, vengo de una familia muy tradicional. Yo tuve la suerte de ir a estudiar en la Universidad de La Plata y me recibí de contador, mi familia se compone de mi esposa y mis dos hijos. Me dedico a la profesión de contador público.*

"Hago esta introducción para quizás decir que uno ha cometido un error ocasional, y esto lo planteo así porque está en el seno de mi familia. Uno es padre de familia y lleva a adelante con los mejores valores y ejemplos y quizás esto no me ha dejado con la misma fuerza para resolver algún tipo de situación por lo que expreso algún arrepentimiento en el error cometido y una de las maneras de aliviar y de colaborar con la justicia es echar luz sobre este caso. Creo que es una de las maneras de colaborar con la investigación y sacarme de adentro un montón de cosas.

"Lo que veo que hay temas que es la cooperativa CAEL, hay otro tema que es Constructora Caballi. La cooperativa de provisión de servicios alianza empresaria limitada, denominada CAEL, fue creada por OCA en un proceso de venta de OCA, que la manejaban tres gerentes, Alfredo Romero, Jorge Aste y Jorge Silvestre. En ese proceso de compra y venta Romero se queda con la firma, la compra, Romero es el cuñado de Horacio Heit, quien es quien crea la cooperativa junto a Romero.

"El alcance de esa cooperativa era porque tenían mucho personal que no estaba blanqueado e incluyen en esa cooperativa todas esas personas, la iban incluyendo con el tiempo. El proceso de inclusión del personal era personal que retiraba las órdenes de trabajo desde las bocas de OCA o centros de distribución, ese personal lo fueron incluyendo en la cooperativa. Horacio Heit, para la composición del consejo de administración de la cooperativa, buscó a personas para ocupar esos cargos, como ser Claudia Spoturno. El único que no está en

ese directorio es Heit que es el real dueño de la cooperativa. El dueño es OCA con Romero y Horacio Heit.

"Hacen un contrato con OCA, lo formalizan, y empiezan a ocurrir las liquidaciones, que se hacen desde la empresa madre, que es OCA. Venían las liquidaciones de OCA a la cooperativa con los listados estableciendo cuánto debía cobrar cada personal y la cooperativa pagaba. Consecuentemente tenían que mantener el consejo de administración pago, son todos profesionales pero ninguno es fletero de OCA. De esa manera comienza a funcionar la cooperativa.

"A mí me vincula una persona que hacia corretaje de seguros, que tenía un colega que también hacia corretaje de seguros, ***Luis Morelli****, nos presentan en Buenos Aires.* ***Luis Morelli*** *era el síndico de la cooperativa. Nos presenta César Ebel, y me plantea que estaba en una cooperativa en Entre Ríos y me plantea si tenía algún acercamiento, que me querían conocer con la gente de la cooperativa, ellos tenían cuestiones que querían tratar.*

"Yo con ***Morelli*** *me presento como contador, se hizo una reunión en Paraná con Horacio Heit, Danilo Gottig, Ramiro Arévalo, Roberto Izaguirre y* ***Luis Morelli,*** *todos estos integrantes de la cooperativa. Yo siempre pido ver a mis clientes en la cara, sentarme con mis clientes en la empresa y si uno puede gestionar lo que el cliente necesita porque siempre hay gestores que no siempre dicen la verdad. En esa charla, yo pregunto el funcionamiento de la firma, personal y todo lo referido a la firma y me pedían la exención del impuesto a las ganancias y que la cooperativa la gestionaba y se la rechazaban en la AFIP, y si podía hacer el trámite, a lo que accedo. Para ello había que reunir determinada documentación y se las pido a estas personas. Me consiguen todo y hago la exención del impuesto. Ese fue mi inicio en la cooperativa.*

"Todos los miembros de la cooperativa estaban en conocimiento de para qué se formó la cooperativa. Todos tenían conocimiento del rol que desempañaban y del rol de la cooperativa. Cualquiera podía hacer el trámite de exención, ya que es un trámite muy simple, pero eran todos unos vagos. No es un trámite extraordinario.

"Siempre en la cooperativa había problemas de dinero, había quejas, que cobraban mal. Como tenían problemas de caja, de dinero, la AFIP empezó a

#36241628#372023129#20230608113936505

intimarlos para el pago de impuestos y me sugieren en esas charlas que tuve, comprar facturas de IVA porque esta firma tenía la particularidad de que al tener mucho personal no tenían casi costos, si bien es el costo es laboral, no genera IVA, crédito fiscal y el costo no tenía el crédito fiscal pero el personal no tiene IVA. La cooperativa tenía un saldo muy grande de IVA a pagar, no así OCA, ya que la cooperativa tenía este personal, es que OCA se tomaba el crédito fiscal.

"Yo no vi qué contrato tenía OCA con la cooperativa pero sé que hay un contrato madre y un anexo; ahí se explican las condiciones económicas de la cooperativa, hasta donde sé el fee era el 11%, que era el importe que tenía la cooperativa para funcionar. OCA sí se tomaba el crédito fiscal. Entonces OCA se evita el pago del aporte previsional y además se tomaba el crédito de todo lo facturado por la cooperativa. Los acuerdos laborales los pagaba OCA, porque tenían problemas de despidos y los abogados patrocinantes litigaban contra OCA y pagaba OCA. Directamente, se demandaba a OCA por los asociados de la cooperativa, y los cheques venían directamente de OCA. El 100 % de los asociados (de la cooperativa) *eran de OCA, no se les cobra cuota de asociado, la mayoría de los empleados no sabían que estaban asociados a la cooperativa.*

"Lo raro de la situación era que eran todos abogados, contadores, y las responsabilidades que tienen. ***Morelli e Izaguirre*** *eran síndicos. Spoturno era presidente, y siempre hablábamos de algo de responsabilidad y seguían para adelante. Era una forma de obtener un buen ingreso trabajando poco, pero era la manera que trabajaban.*

"Me solicitan facturas de IVA porque tenían posiciones de IVA con saldos abultados a pagar. Yo dije que eso no lo hacía, que proveedores de IVA hay por todos lados, que se podía conseguir en cualquier lado, que yo no me dedico a eso. En las sucesivas charlas se plantea como bajar el saldo a pagar de IVA, y surge la idea de las compensaciones.

"Me plantean, gente de la calle o de otros estudios, que hay un lugar en calle Lavalle 1675, piso 3, que es coincidente con el de Santiago Correa, que es donde se realizan las compensaciones. Yo voy ahí y me atiende el señor Leopoldo Gómez, que debe ser socio de Correa, es la misma oficina. Ahí se

piden las compensaciones que son las que estaban cargadas en la cuenta de la cooperativa.

"Yo concreto la compra de estas compensaciones, la gente de la cooperativa la aprueba y se comenzaron a hacer las operaciones, siempre se puso y se charló frente a todos los de la cooperativa.

"La operación era que las declaraciones juradas que tenían saldo de la cooperativa a pagar, se compensaban con un crédito que otra firma tenía con la AFIP, podía ser persona física, se hacía de forma electrónica, lo hacían en esta oficina el Señor Leopoldo Gómez. Nunca vi ningún certificado, ni me dieron ningún certificado. Todo esto se hacia dentro del sistema de cuentas tributarias de la AFIP al que se ingresa con clave fiscal.

"La cooperativa deja de recibir intimaciones de la AFIP, porque no hay deuda. Esto era una dilación en el tiempo y lo sabía la firma madre que en algún momento había que pagar. En el medio hay un negocio, por supuesto, el dinero resultante del no pago del impuesto. En algún momento había que pagar porque no está arreglado como tiene que ser, tal es así que yo participé con negociaciones con OCA por este motivo.

"En determinado momento la AFIP nos hace una verificación y se habló con OCA. A la AFIP no se la engaña, es una cuestión de tiempo, lo que pasaba es que no era una compensación real, no había certificado de papel, solo había cargas de créditos de otras firmas. Por eso la AFIP hace una verificación a la cooperativa, se hizo un plan de facilidades, previa negociación con OCA, para que pague. En calle Lavalle yo le pagaba a Leopoldo Gómez, se pagaba en efectivo y era un porcentaje.

"Con respecto a OCA, ese plan de pagos año 2013 terminan no pagándolo, pero se continúa con la operatoria y OCA continúa y vuelven a vender la firma. De Romero pasó a Patricio Farcuh.

*"**Luis Morelli** ya era presidente de la cooperativa, estaba muy preocupado por su responsabilidad porque la deuda era cada vez más grande. Con **Morelli** fuimos a ver a este señor Farcuh y se planteó el tema de la deuda. OCA se enteraba de todo lo que pasaba en la cooperativa. Hubo cambio de*

mando en OCA y las nuevas personas también estaban en conocimiento de las situaciones y le planteamos que paguen la deuda.

"En esa reunión el abogado de Farcuh que era el abogado de OCA, Natán Taubas, nos dice que él arreglaba directamente con el patrón de la AFIP.

"Después de eso surgen los allanamientos, a la cooperativa como a ***Morelli, Izaguirre*** *y a mí, y nos dan de baja la CUIT. Entonces yo no podía dar de alta la CUIT, no podíamos trabajar, la cooperativa no podía trabajar y mucho menos resolver los problemas con la AFIP. Nosotros le planteamos a Taubas, Farcuh y otras personas más y lo resolvieron en una semana.*

"Resuelven que suscribamos el plan de pagos de la AFIP, el firmante era ***Morelli,*** *presidente de la cooperativa, me dicen que vaya a hablar con la jefa de la Agencia 10 donde estaba inscripta la cooperativa en Buenos Aires y la iban a llamar y le iban a decir qué hacer. Me envían con un auditor, que nos estaba auditando la cooperativa, era un auditor de OCA, Lisipki Litvin, que es un estudio de auditoria de Capital Federal, que fue contratado por OCA. Fui con el contador Javier Gorosito a la agencia, la jefa de la agencia y personal administrativo y en una terminal de la agencia nos dan de alta la CUIT, tuve que presentar una nota ese mismo día, para poder confeccionar el plan de pagos.*

"La deuda era muy abultada, eran como 80 millones de pesos. Lo llamo a ***Morelli,*** *le digo que es una locura, es como firmar un pagaré, que se asegure que le van a pagar.* ***Morelli*** *no se pudo comunicar con la gente de Buenos Aires, y quedó el plan sin presentarse, que era el último día del vencimiento.*

"Al otro día, a la mañana me llamó ***Morelli*** *enojadísimo, porque yo no había presentado el plan de pagos, ya habíamos perdido una oportunidad. Yo le dije que si esta gente habla con el patrón de la AFIP que llamen y lo presentamos hoy. Y fue así. Recibo de nuevo una comunicación y me dijeron que después de las tres de la tarde se iba abrir el plan de nuevo y que lo presente, esto me lo dice* ***Morelli****. Hablo con la jefa de la agencia, le digo la situación y como a las tres de la tarde me llamó y me dijo que tenía la página habilitada y que presente el plan. Esto fue en junio de 2015. Yo presenté el plan.*

"Quiero decir que la firma madre sabía de esta deuda. Todas las compensaciones dejaban un saldo a favor mínimo de la cooperativa y se repartía el total del débito fiscal en efectivo entre todos los del consejo de la cooperativa.

"Esto pude haber cometido un error porque ganaba un dinero fácil, se podía haber hecho con otra persona, había otras personas que hacían este servicio, no me necesitaban a mí para esto. Lo hicieron conmigo porque no sé, habré sido el primero o el más barato o les daba confiabilidad. Siempre quedó claro que yo no tenía nada que ver con la cooperativa, no me dieron nunca un balance, no me daban la contabilidad.

"Yo vine a atender a una cooperativa agropecuaria El Charrúa, que estaba mal económicamente. Trabajo solo y no se le ofreció este tipo de práctica porque quien designa la práctica es el cliente. Normalmente yo trabajo con el contador de las firmas, y tiene que estar en conocimiento de lo que hago. En el caso de la cooperativa yo no engañé, todos sabían.

"Respecto a Caballi, le hacen la misma compensación igual que a Szczech, venía un señor de Buenos Aires, Carlos Sánchez que se contacta con Weller que es el contador de ambas firmas. Yo estoy con Miguel Marizza y me plantea que quería hacer la compensación e hice la compensación con Marizza, hablé en el mismo lugar, con la misma gente, se hizo todo lo mismo con Marizza. Lo hizo también el contador Weller la compensación de Szczech con Carlos Sánchez que fue a la oficina de calle Lavalle. Carlos Sánchez vendía el producto. Caballi si no es la primera es la segunda constructora de Entre Ríos, haciendo una macana se le da de baja el certificado fiscal para contratar. Estaban en pleno conocimiento de lo que estaban solicitando y haciendo. En mi caso yo me presento como contador y vengo a solucionar cosas, pero no vendo cosas imposibles."

En la audiencia el imputado **De Araquistain** aclaró que es contador público independiente desde hace más de 30 años. Desarrolla su profesión asesorando empresas de distintos rubros.

Refirió que César Ebel lo contactó para reunirse con **Morelli,** quien era integrante de una cooperativa, en la ciudad de Buenos Aires. En dicha ocasión, **Morelli** le preguntó si sabía algo de cesión de créditos fiscales de libre

disponibilidad y él le contestó que tenía conocimiento. Explicó que, en su desempeño profesional, necesita encontrarse con los dueños de la firma, lo que acostumbra a hacer y normalmente lo hace en la empresa.

Fue citado a la ciudad de Paraná, para lo cual le pusieron a disposición el pasaje en avión y los viáticos. Se reunió con ellos en el Hotel Mayorazgo. Dijo que en esa reunión estaban los miembros de la cooperativa CAEL, así se los presentaron. En ese momento conoció a Horacio Heit, a Danilo Gottig, Ramiro Arévalo y también estaba **Morelli.** Le comentaron el desarrollo de la cooperativa y se enteró del convenio que tenía CAEL con OCA. En esa oportunidad –dijo- no se habló de los saldos de libre disponibilidad, sino de la exención del Impuesto a las Ganancias que no conseguían y no era un tema complicado.

Al poco tiempo, se reunió con Heit en Buenos Aires, era quien había estudiado el tema para armar la cooperativa. Fue Heit quien lo introdujo en el tema de los créditos de libre disponibilidad. Heit tenía muchos vínculos. A raíz de ello, tuvo reuniones con muchas personas importantes, con gente de OCA, con funcionarios nacionales, provinciales, jueces federales. Fueron largas charlas –dijo-, en reuniones que duraban de 12:00 a 19:00 hs. El declarante estaba agradecido con Heit porque lo vinculaba en esas reuniones.

Relató que, en una ocasión, en calles Sarmiento y 9 de Julio -sería Cerrito-, Heit le presentó a dos personas que tenían *expertice* en la AFIP por la exención del Impuesto a las Ganancias. El declarante hizo el trámite y salió la exención de la cooperativa. En virtud de ello, Heit le tomó confianza y lo dejó al frente de la cooperativa ante la AFIP, para lo cual le dieron un poder ante la AFIP.

Expresó que esta gente le explicó cómo era el funcionamiento del saldo de libre disponibilidad. Heit le pidió que atendiera esa cuestión y le pagó por ello una suma de dinero importante. Afirmó que él no generaba las DD.JJ., que eso se hacía aquí en Paraná, desde la sede de la cooperativa. Todo marchaba con normalidad, acotó. La cooperativa tuvo sus vaivenes y hubo verificaciones que se atendieron, con resultado positivo.

Refirió que hubo una inspección a CAEL y se determinó que faltaban las convalidaciones de las cesiones de créditos de libre disponibilidad. Comentó en la cooperativa lo que estaba pasando; que la AFIP pedía que se convalidaran o iban

a hacer una determinación de oficio. Aseveró que era mucho dinero y dijo desconocer cómo lo resolvieron, pero le dijeron que conformaron el ajuste e iban a hacer un plan de pagos.

Manifestó que en una oportunidad le bloquearon la CUIT a CAEL y que el declarante no tenía cómo entrar ni cómo resolverlo. Hablaron con los directivos de OCA para que habilitaran la CUIT y éstos bajaron la orden. OCA designó otro contador que fue con el declarante a hacer los trámites a la Agencia 10 y la jefa de la Agencia, en persona, levantó el bloqueo de la CUIT. Hicieron las DD.JJ. rectificativas y se determinó el monto de pago. La suma dineraria a pagar era una locura, eran muchos millones de pesos. El declarante lo llamó a **Morelli,** que era Presidente de CAEL y se lo dijo. Explicó que, por eso, el declarante no hizo el plan de pagos. Al día siguiente –agregó-, **Morelli** lo llamó enojado porque no había hecho el plan y estaba cerrada la posibilidad. Como Natán Taubas –abogado de OCA- manejaba al patrón de la AFIP, el declarante le dijo a **Morelli** que lo llamara para solucionar el tema. **Morelli** hizo la gestión con OCA. La Jefa de la Agencia 10 lo llamó al declarante –al igual que lo había llamado para levantar el bloqueo de la CUIT- y le dijo que iban a hacer nuevamente la apertura para el plan. Así se hizo y el declarante presentó entonces el plan de pagos. Todo esto –aclaró- ocurría en la C.A.B.A. Aseveró que, por dichos de **Morelli,** entendió que OCA se iba a hacer cargo de esos pagos.

En otro orden, expresó que Horacio Heit armó la cooperativa con funcionarios del INAES. La pensó como negocio, para sacar a 800 empleados de OCA y eludir las cargas sociales. Había un negocio impositivo atrás. *“La cooperativa* –dijo- *era una pantalla de OCA”.* Dijo que se arrepiente de no haberse alejado. Y agregó: *“Acá debería estar sentado Heit”* y que no sabe por qué no lo allanaron.

Preguntado por el caso Marizza, **De Araquistain** expresó que atendió a varias empresas en Paraná y Entre Ríos. Dijo que estuvo reunido con Marizza, quien quería saber sobre los saldos de libre disponibilidad. Se lo vinculó con una empresa, la operación se cayó y después le gestionó la devolución del dinero. Aclaró que, en el caso Marizza, no había cesión de saldos de libre disponibilidad.

En cuanto a Galeazzo, explicó que primero hubo una reunión con una persona –Goldbarg- que vivía en el mismo edificio que **Izaguirre** en donde se planteó el problema que tenía Galeazzo. No pagaba nada, tenía deudas de todo tipo. Se reunió con él en la empresa, quería saber su situación impositiva y le dio el caso. El declarante fue a la agencia sede en Paraná y lo atendió el Dr. Bautista; lo contactó con el jefe de la Agencia que era Saucco. Vieron la situación de la empresa; en esa época no tenían plan de pagos para esta empresa y ellos le plantearon hacer un plan especial (del art. 32) difícil de conseguir. Debía hablar primero con Tortore, Jefe Regional, quien lo atendió en su despacho. Habló con Galeazzo, le pasó los honorarios. Hizo la presentación en C.A.B.A., se la admitieron y al tiempo le dicen que vino bochada de Paraná. Entonces –contó- viajó a Paraná y fue a la sede de Paraná de AFIP. Se reunió con Tortore y con tres señoras y le dijeron que debía pagar. Esa tarde se reunió con Galeazzo y sucedió lo que Galeazzo declaró acá: Tortore lo llamó a Galeazzo y, a partir de ahí, no pudo hacer nada. Galeazzo le solicitaba la devolución de dinero y Galeazzo mezcla todo.

Con respecto al caso Sale, manifestó no recordar haber tenido reunión con él, si se acuerda de la firma “T&H”. El caso se lo presentaron en el estudio Krochik, tenían una inspección. No se hizo nada, ni siquiera atendió la inspección. Refirió que no conoce a Sale ni tuvo trato con él.

Refirió que después de todo esto vinieron los allanamientos y luego una serie de inspecciones por parte de Bevilacqua y Marengo. Manifestó que no hizo la denuncia en el colegio de contadores pero que correspondía.

Preguntado por la empresa Ñandubay, expresó que era una empresa de Paraná. Se la acercó el estudio de Ferreira. Cuando se la llevaron ya tenía las inspecciones. Habló con Vignolo y le pasaron con la Dra. Sieber, quién le pidió que viniera a Paraná con la documentación, era una fiscalización externa. Dijo que a Ñandubay la allanaron porque era su cliente, no por saldos de libre disponibilidad ni por retenciones.

Preguntado por el codefensor Dr. De Araquistain sobre el domicilio de CAEL en calle Lavalle, contestó que Horacio Heit llevó la cooperativa a calle Lavalle. Ahí había colegas de Heit, el Dr. Leopoldo Gómez y ahí fijaron el

domicilio fiscal de la cooperativa. Aclaró que eso surge del acta de la cooperativa. Manifestó que la gente de calle Lavalle se dedicaba a las empresas que tenían los saldos de libre disponibilidad y allí estaban Leopoldo Gómez y Santiago Correa.

Preguntado por su codefensor Dr. Velázquez cómo era la operatoria de los saldos de libre disponibilidad, contestó que los saldos de libre disponibilidad aparecen en la cuenta tributaria y con ellos se pueden compensar tributos. Dijo que eso lo hace el contador de la empresa. Explicó que el cedente se presenta ante la AFIP pidiendo la devolución o transferencia de su saldo de libre disponibilidad. La AFIP hace el procedimiento y habilita ese saldo, por el total o por un monto inferior. La cooperativa era el cesionario, era la que recibía ese crédito y aparece ese crédito en su cuenta tributaria y lo usa para compensar. Refirió que el que tiene la carga de la prueba es el cedente, es el que transfiere e inicia el pedido ante la AFIP y ésta aprueba.

Advertido de lo declarado en su indagatoria en instrucción respecto de Szczech, contestó que con Szczech no tuvo vinculación y lo que declaró fue por dichos de otros estudios contables.

Manifestó que, en el caso de OYRSA, quien la trajo fue Heit y Compresurt la trajeron desde ese mismo lugar. El declarante le pasó el vínculo de ellos a Marizza.

Preguntado, el declarante expresó que él no tuvo estudio en Capital Federal y el de calle Paraná de la C.A.B.A. fue a donde se trasladó el domicilio fiscal de la Cooperativa CAEL. Allí se atendieron las fiscalizaciones, se estaba mudando la empresa Ñandubay y esa placa con su nombre que dicen que había él no la vio. Sabe que era una placa móvil porque se la mostró Marengo acá en Paraná. Refirió que tampoco tiene estudio en La Plata, sino que tiene gente que asesora y generalmente al cliente el declarante lo atiende en la empresa.

Preguntado por Presidencia cuál es su relación con César Ebel, contestó que es normal y que Ebel fue quien le presentó a **Morelli.** Preguntado por su vinculación con la empresa Pack S.A., contestó que es un negocio de otra gente y que lo pusieron a él como testaferro. Aclaró que a Poblete y a Schiavone lo trajo Heit.

Preguntado por el Dr. Velázquez de qué se arrepiente, según lo declaró, respondió que se arrepiente de no haberse dado cuenta que faltaba la convalidación de la AFIP, o sea la resolución del juez administrativo de la AFIP en la cesión de créditos. Que no se dio cuenta, se arrepiente de no haber indagado más, esto no le podía pasar.

Preguntado por Presidencia por qué Ebel recibió una transferencia en el año 2012 de la empresa Pack de $ 55.000, contestó que no lo sabe, supone que ha sido por un honorario.

Preguntado por la Sra. Presidenta -Dra. Berros-, cómo explica que la socia gerente de Belgrano Sur –que es su esposa- haya comprado el inmueble de Mendoza para Belgrano Sur y también para la empresa "IBS" que es de Schiavone y para "ARBASA" que es de Ebel, contestó que ése fue un negocio de Schiavone con gente de Mendoza, había una traba familiar y a una de las empresas le atendieron un caso y le pagaron a Belgrano Sur con un porcentaje, con 100 hectáreas de campo y su esposa compró en comisión para esas firmas.

Preguntado si es así, cuál es la razón por la que tanto Ebel como Schiavone autorizaron luego la transferencia de esos viñedos a Belgrano Sur, contestó que lo que se obtuvo fue la comisión que son 100 hectáreas.

V). <u>De las nulidades articuladas por las defensas</u>

V.a). <u>Del planteo de nulidad del auto de elevación a juicio</u>

V.a.1). El co-defensor del imputado **Morelli, Dr. Sergio Avero,** articuló –al momento de alegar- dos planteos nulificatorios. En primer lugar, planteó la nulidad del auto de elevación a juicio del 23/10/2020 de fs. 1053/1068 vto. –al que adhirió el **Dr. Cullen-** en el que se encuadraron las conductas enrostradas en el art. 15 inciso "c", Ley 24.769, que había sido la calificación legal efectuada por la querella en su requisitoria de elevación de juicio, aunque –dijo- en la pieza fiscal requirente el MPF había subsumido dicha conducta en el art. 15 inciso "c" de la ley 27.430, refiriendo a la diferente descripción típica procedente de una y otra ley.

Refirió que, pese a ello, en el hecho imputado en el auto cuya nulidad dejó solicitada, se *mezclaron* las dos leyes, pues en él se deslizan dos conductas que –sostuvo- proceden de la ley 27.430: *"gestionar y tramitar ante el fisco"* que son actos que inteligió equivalentes a *colaborar o coadyuvar* –propios de la ley

27.430- y que no están incluidos en la descripción típica de la ley 24.769 con la que el hecho a juzgar ingresó al plenario, que solo refiere a *cometer.*

En la réplica, la **Dra. Sieber** –por la querellante AFIP- solicitó el rechazo de dicha nulidad aseverando que se trata de *"un planteo vacío de contenido, preguntándose cuál es el perjuicio o la garantía conculcada"* que el nulidicente no señaló siquiera.

Al replicar, en representación del MPF, el **Dr. Podhainy,** sostuvo que el planteo nulificatorio es inconsistente, aludiendo al significado que porta la acción típica de *cometer* del art. 15 inciso "c", ley 24.769, introducido por la ley 25.874, la que no requiere –dijo- la condición de contribuyente para el autor del delito de AIF. En apoyo de su postura citó a Borinsky y los fallos "Petracca" y "Cardoso, María Pía" de la CFCP.

V.a.2). Puestos a examinar este embate nulificatorio, anticipo que –a mi criterio- el mismo no debe tener favorable acogida por los fundamentos que seguidamente paso a exponer.

El **art. 15 inciso "c", Ley 24.769**, introducido por la **ley 25.874** (B.O. 22/01/2004) reza: *"El que a sabiendas:… **c)** Formare parte de una organización o asociación compuesta por tres o más personas que habitualmente esté destinada a cometer cualquiera de los delitos tipificados en la presente ley, será reprimido…"*.

A su vez, la **ley 27.430** (B.O. 29/12/2017), en su Título IX, art. 279, instituyó el "Régimen Penal Tributario", derogando –en su art. 280- la ley 24.769. En lo que aquí concierne, el **art. 15 inciso "c"** de la nueva LPT quedó redactado del siguiente modo: *"El que a sabiendas: … **c)** Formare parte de una organización o asociación compuesta por tres o más personas que habitualmente esté destinada a cometer, colaborar o coadyuvar cualquiera de los ilícitos tipificados en esta ley, será reprimido…"*.

Ahora bien: el hecho atribuido a los imputados –conforme se refirió *supra*- que se consigna en el auto de elevación a juicio impugnado de nulidad (cfr. fs. 1053 vto) y que conforma la plataforma fáctica venida a plenario consistió en: *"Que, entre los meses se septiembre de 2010 y mayo de 2015, los ciudadanos* ***Roberto Mario Izaguirre Ibáñez, …, Luis Salvador Morelli, …, Sergio Oscar***

#36241628#372023129#20230608113936505

De Araquistain, … Alicia Aurora Ibáñez, … *y otras personas cuya identidad no se ha establecido aún, formaron parte, a sabiendas y de manera consensuada, de una organización habitualmente destinada a cometer los delitos de simulación dolosa de pagos previstos en la ley nacional 24.769, contactando a distintos contribuyentes de la ciudad de Paraná, provincia de Entre Ríos, concretamente el Sr. Miguel Ángel Marizza, el Sr. Guillermo Gabriel Galeazzo y el Sr. Néstor Iván Szczech, que registraban deuda ante la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), a quienes les proporcionaban certificados falsos de retenciones ficticias sufridas en apariencia por otros contribuyentes, que generaban un saldo de libre disponibilidad que era inmediata e indebidamente utilizado para la cancelación de distintas deudas fiscales, interviniendo en la gestión y trámite ante el Fisco por el que se hacían valer dichos certificados falsos"* (el subrayado no es del original).

Dejo aclarado que dicho *factum* se mantuvo incólume –incluso en su literalidad- en todos los momentos cargosos del proceso, desde los respectivos comparendos indagatorios de los encartados **(De Araquistain,** fs. 400/401); **Ibáñez,** fs. 403/404; **Morelli,** fs. 406/407; **Izaguirre,** fs. 411/412), el auto de procesamiento (fs. 703/726 vto), como en las requisitorias de elevación a juicio formuladas por la querella (fs. 956/967 vto) y el MPF (fs. 987/995) y, como se señaló, con idéntica textualidad fue replicado en el auto de elevación cuya nulidad se postula.

De la sola lectura de todas esas piezas, se vislumbra que la descripción del hecho es clara, precisa y circunstanciada y permite comprender qué actividades se les atribuye a los imputados en el marco de la organización y durante el ámbito temporal en que se desarrolló la actividad ilícita, de modo tal que las defensas pudieran desarrollar –a lo largo de todo el proceso- sus teorías del caso y cuestionar los puntos que fueron objeto de acusación, sin mengua alguna ni afectación concreta al derecho de defensa.

A modo de digresión, considero que no es posible soslayar que la nulidad del auto de elevación a juicio fue igualmente articulada en oportunidad del art. 376, CPPN, y rechazada por este Tribunal en la audiencia del 14/02/2023 (cfr. acta de debate, pto. 3º del respectivo resolutivo al que *brevitatis causae* me

#36241628#372023129#20230608113936505

remito), el que fue reeditado por la defensa al momento de los alegatos críticos enmascarado bajo este otro *ropaje* argumental.

Pues bien, puesta al análisis del planteo que aquí nos convoca debe señalarse que es cierto que, al momento de requerir la elevación a juicio de la causa, el MPF calificó legalmente dicha facticidad en el delito de asociación ilícita fiscal del art. 15 inciso "c", Ley 27.430 (B.O. 29/12/2017) y que la querella lo encuadró en igual figura penal y dispositivo de la ley 24.769-25.874, cuestión ésta atinente a la subsunción típica que el *a quo* dejó zanjada en el auto de elevación, conforme la ley aplicable al momento de los hechos que no era otra que la ley 24.769 con la modificación introducida por la ley 25.874 (B.O. 22/01/2004).

Mas, según se vio, el *factum* atribuido ha sido siempre el mismo y no puede soslayarse que lo que se imputa, examina y juzga son hechos y no calificaciones jurídico-legales. *"Lo que interesa* –ha dicho el maestro **Maier-** *es el acontecimiento histórico imputado, como situación de vida ya sucedida (acción u omisión), que se pone a cargo de alguien como protagonista…"* y del que tiene que defenderse. Y agrega: *"Los errores de subsunción o puramente jurídicos en el encuadramiento del comportamiento atribuido no dañan la defensa ni limitan la decisión, mientras ésta se mantenga dentro de la acción u omisión descriptas y sus circunstancias…"* (MAIER, Julio B. J.; *Derecho Procesal Penal,* Tomo I, Fundamentos, Editores del Puerto, Bs.As., 1996, 2° ed., ps. 569 y 576).

Ello así, que la querella y el MPF hayan encuadrado el mismo hecho, siempre en la figura de asociación ilícita fiscal (el adelante, AIF) del art. 15 inciso "c", la primera en la ley 24.769 (cfme. texto ley 25.874) y el MPF en la ley 27.430 –error jurídico este último, como dije, correctamente dirimido en el auto cuya nulidad se impetra- es absolutamente irrelevante y ninguna mengua ni menoscabo ha irrogado ello al pleno ejercicio del derecho de defensa de los encartados, ni al debido proceso.

Si, además, tenemos en cuenta que las nulidades deben interpretarse restrictivamente y que la declaración de nulidad es la última *ratio* del proceso penal frente a la existencia de una efectiva indefensión y para cuando el defecto que el acto porta y el perjuicio producido no puede ser reparado de otro modo,

luce –en grado de evidencia- la inconsistencia del planteo nulificatorio bajo examen.

Es que las nulidades están previstas como instrumento de aseguramiento de las garantías constitucionales, en el entendimiento de que las formas no valen por sí mismas, sino que son *instrumentales* para el desenvolvimiento del debido proceso inscripto en el programa normativo constitucional.

Huelga recordar que *no hay nulidad por la nulidad misma,* ni tampoco *nulidad sin perjuicio* y que los letrados nulidicentes no han argüido siquiera cuál ha sido el perjuicio que el auto impugnado les ha irrogado a sus defendidos, ni qué garantía constitucional les ha sido conculcada por el acto que reputan viciado.

A más de todo ello, es preciso apuntar la equivocada exégesis interpretativa que el Dr. Avero –letrado nulidicente, a cuya postulación y sin agregar fundamento alguno adhirió el Dr. Cullen- ha asignado a las concretas y precisas acciones que, en el hecho endilgado, se han atribuido a los imputados y que configuran el núcleo argumental de su embate.

El mentado error de la defensa finca en asignar a la locución *"interviniendo en la gestión y trámite ante el fisco por el que se hacían valer dichos certificados falsos"* un significado que excede el propio de la acción de *"cometer"* (cfme. art. 15 inc. "c", Ley 24.769, introducido por la ley 25.874), adjudicándole una equivalencia semántica –que no tiene- con las acciones típicas de *"colaborar o coadyuvar"* que el art. 15 inciso "c", Ley 27.430, añade a aquélla de *"cometer".*

De ello infiere –con notorio error conceptual- que el *factum* enrostrado en el auto de elevación a juicio, aunque calificado legalmente siempre como AIF (art. 15 inc. "c") y conforme la ley aplicable al momento de los hechos (Ley 24.769 con la reforma introducida por la ley 25.874), ha *'mezclado'* dos leyes: la N° 24.769-25.874 y la N° 27.430, lo que no es cierto.

Poniendo *blanco sobre negro* en el error hermenéutico que subyace al planteo del Dr. Avero -como bien lo señaló el representante del MPF al replicar- es preciso puntualizar que, en postura que comparto, la doctrina y la jurisprudencia son contestes en que la figura penal de la AIF prevista en el art. 15 inc. "c" de la ley 24.769, texto según ley 25.874, no prevé como recaudo típico

que quienes integren esa asociación u organización ilícita deban ser contribuyentes, esto es, obligados al pago de los tributos de que se trate.

Sin ingresar en aspectos atinentes a la calificación legal (que serán objeto de tratamiento, en su caso, en la tercera cuestión), la figura bajo examen configura un delito autónomo, independiente de los delitos-fines que constituyen el objeto de la organización delictual y que autonomiza en esta figura asociativa la *participación* en esos delitos-fines. Se trata de una figura de peligro abstracto y de mera actividad, que adelanta la punición al momento anterior a la lesión misma del bien tutelado por la ley penal tributaria.

O, dicho de otro modo: lo que describe y pune la figura de la AIF es la acción de *tomar parte o integrar la asociación u organización* con la finalidad perseguida por ella de *cometer* delitos tributarios*,* siendo éstos absolutamente independientes de aquélla y pudiendo ser diversos los sujetos activos de cada uno como así también los momentos consumativos de una (AIF) y otros (delitos tributarios).

En efecto: lo que motivó la voluntad del legislador del 2003 con la introducción de la figura de la AIF en el art. 15 inc. “c”, LPT, fue *“la detección de organizaciones criminales altamente especializadas, cuyo accionar se dirigía a vender en forma indiscriminada el know-how para evadir impuestos en gran escala. […] La finalidad de estas organizaciones no era perpetrar una determinada evasión fiscal o previsional, sino brindar sustento a cualquier contribuyente que precise tal mecanismo y logística para evadir, de allí su peligrosidad”* (LUCUY, Carlos; *El combate del crimen fiscal organizado,* en “Periódico Económico Tributario, Nº 279, 30/06/2003, cit. por Borinsky, Mariano y otros, *Régimen penal tributario y previsional,* Rubinzal Culzoni, Sta. Fe, 2012, p. 82/83).

Claramente la intención del legislador al incorporar esta nueva figura penal con la ley 25.874 –publicada en el B.O. el 22/01/2004-, en el marco del denominado ‘paquete antievasión’, fue penalizar fuertemente la actuación de quienes integraren organizaciones tendientes a aportar el soporte intelectual, técnico y logístico para *cometer* delitos tributarios.

Esto es, el fenómeno criminal que se pretendió captar consiste en una actividad de participación de la asociación ilícita en el delito tributario de otros (los verdaderos obligados) (cfr. ORCE, Guillermo; TROVATO, Gustavo Fabián; *Delitos tributarios. Estudio analítico del régimen penal de la ley 24.769",* Abeledo Perrot, Bs.As., p. 264).

Ello así y sin perjuicio de las objeciones técnico-legislativas que puedan hacérsele o los interrogantes que suscite el texto legal finalmente promulgado con la ley 25.874, se ha expresado que *"si tomamos como norte el verdadero espíritu que motivó la sanción de la norma, la interpretación no puede ser otra que incluir dentro del delito a quienes orquestan una asociación para facilitar la evasión de terceras personas, de lo contrario el ámbito de aplicación sería tan restrictivo que no habría razón para incluir esta nueva figura penal en una ley especial, cuando ya existía el art. 210 del CP"* (del voto de la Dra. Ledesma, en **"Cardoso, María Pía",** CFCP, Sala IV, 16/03/2022).

En la misma línea, se ha dicho que *"…al incorporar la asociación ilícita tributaria a la ley 24.769, lo que nuestros legisladores quisieron tipificar fue la conducta disvaliosa de quienes facilitan la evasión fiscal de otro (contribuyente), proporcionándole a ese otro los medios necesarios para la consecución del fin propuesto (por ej., un documento de carácter espurio). […] Es por eso que, …, los obligados frente al Fisco Nacional que se valgan de la actividad ilícita de una asociación delictiva para evadir sus propios tributos deberán eventualmente ser considerados también autores del delito de evasión fiscal previsto en la LPT"* (del voto del Dr. Gemignani, en **"Petracca",** CFCP, Sala III, 14/07/2021).

Es que el delito de AIF y los delitos tributarios cuya comisión aquélla persiga (evasión, simulación dolosa de pago u otros) consultan una naturaleza diversa y reciben en la LPT un tratamiento distintivo, de modo –incluso- que los delitos tributarios que puedan concretamente ser ejecutados por la AIF pueden concurrir con ella y/o reconocer como sujetos activos a otros autores (los contribuyentes).

En igual andarivel argumental, se sostuvo en **"Petracca"** que *"el fenómeno criminal que se pretendió captar consiste en una actividad de participación de la asociación ilícita en el delito tributario de otros (los verdaderos obligados)"* y que

"la norma pretendía traer al campo de la punibilidad a aquellos sujetos que, sin ser el obligado tributario directo –sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria-, prestaban colaboración para que la evasión se consumara" (del voto del Dr. Riggi) –el subrayado es propio-.

Se expresó también que ello *"permite considerar al término 'cometer´ como intervenir en el hecho, sin perjuicio de que los aportes que eventualmente cada miembro realice en el marco de la organización, podrán ser evaluados en función de las reglas generales del Código Penal",* a lo que se agregó: *"De modo que, el espíritu de la norma no es sólo punir a la asociación que cometa delitos tributarios (autoría y coautoría) sino también a la que ayude a cometerlos (supuestos de participación)"* (del voto de la Dra. Ledesma, *in re* **"Cardoso")** –el subrayado no es del original-.

La doctrina ha venido acompañando estos criterios afianzados por la jurisprudencia. En este sentido, **Borinsky** ha expresado con meridiana claridad: *"Tal como el art. 15.c, se encontraba redactado en los términos de la ley 24.769, la acción típica de la figura era la de tomar parte en la asociación, que a su vez deberá presentarse como habitualmente destinada a 'cometer' cualquiera de los delitos del régimen especial. Ello se mantiene en la letra del nuevo régimen penal tributario por la ley 27.430, pero se adecua a una mejor técnica legislativa precisándolo con el agregado de las finalidades de 'colaborar' (trabajar con otra u otras personas en la realización de una obra –contribuir-) o 'coadyuvar' (contribuir o ayudar a que algo se realice o tenga lugar). En este sentido la voluntad del legislador siempre estuvo clara. […] la idea era criminalizar las organizaciones que prestaran algún 'servicio' que permitiera a los obligados realizar delitos tipificados por esa ley. Así parece haberlo concluido la jurisprudencia al calificar esas agrupaciones como art. 210 del CP o 15, inciso c, según sea la ley aplicable al momento de su formación o permanencia, y al considerar al segundo como supuesto especial del primero"*. A lo que agrega: "*Así, parece acorde a esa voluntad* (del legislador) *entender el término 'cometer' como intervenir en el hecho, aunque sin tener la calidad exigida por el tipo para el autor, lo cual no es otra cosa que hacerlo a título de partícipe necesario"* (BORINSKY, Mariano y

otros; *Delitos tributarios y contra la seguridad social,* Rubinzal Culzoni, Santa Fe, 2020, p. 452/453).

Lo expuesto hasta aquí configura –a mi criterio- fundamento bastante para inteligir que la locución *"interviniendo en la gestión y trámite ante el fisco por el que se hacían valor dichos certificados falsos"* contenido en el *factum* venido a plenario y que ha circulado incólume todos los momentos cargosos del proceso (incluido, el auto de elevación a juicio cuya nulidad se postula) se halla dentro del ámbito semántico abarcado por el término *"cometer"* del art. 15 inc. "c", Ley 24.769, conforme texto incorporado por la ley 25.874 y no procede de la ley 27.430 –como lo planteó el defensor-, en razón de lo cual el embate nulidicente debe ser rechazado.

V.b). Del planteo de nulidad por falta de requisitoria fiscal de instrucción formal

En cuanto a esta segunda postulación nulificatoria, articulada en solitario por el Dr. Avero, con pretensión de excluir probatoriamente los resultados de los allanamientos practicados el 08/05/2015, cuadra poner de resalto que este tópico no es más que la reedición de idéntico planteo esgrimido y debatido por las partes en la oportunidad prevista por el art. 376, CPPN y resuelto su rechazo por este Tribunal en fecha 14/02/2023.

En la ocasión (cfr. acta de debate, pto. 2º del resolutivo), este Tribunal resolvió: *"…2). respecto a lo planteado por la aducida falta de requisitoria de instrucción formal, con gramática irrebatible el art. 195, 1° párrafo, del CPPN, establece que la instrucción será iniciada en virtud de una requisitoria fiscal, de una prevención o de una información policial y se limitará a los hechos referidos en tales actos. En el presente caso ha existido excitación extraña a la jurisdicción; el inicio de las actuaciones no provino de una valoración propia judicial o de una actuación oficiosa del juez sobre la configuración del presunto hecho delictivo, sino de la presentación de la AFIP-DGI que el Ministerio Público Fiscal inteligió con similitud y vinculación con los hechos que estaban siendo investigados en los autos 12012912/2011, causa "Marizza", en donde ya existía una requisitoria de instrucción formal y sin rechazar este planteo hecho por la prevención, que es una forma de iniciar una instrucción, hecha por la AFIP-DGI, solicitó hacer lugar a*

los allanamientos pedidos, que habían sido requeridos por el órgano recaudador, por lo tanto no se ha violado, a criterio de este Tribunal el principio 'ne procedat iudex ex officio' *ni se ha comprometido garantía constitucional alguna. Al igual que la anterior cuestión, la presente es una reedición de una cuestión ya resuelta por la Cámara Federal cuando confirmó parcialmente los procesamientos de los imputados en fecha 05/11/2018 y también en el auto de elevación a juicio del 23/10/2020, en el punto 1 cuando fue rechazada la excepción de falta de acción. Por todo ello se rechaza esta segunda cuestión preliminar planteada por las defensas…".*

Es del caso señalar que ninguno de los letrados nulidicentes hizo reserva alguna en dicha ocasión, sin perjuicio de lo cual el Dr. Avero –codefensor del imputado **Morelli-** volvió a reiterar idéntica cuestión, ya resuelta y rechazada, al momento de formular su alegato crítico (art. 393, CPPN).

Por los fundamentos brevemente expuestos, propicio al acuerdo rechazar los planteos de nulidad y de exclusión probatoria formulados por el Dr. Avero, al primero de los cuales adhirió el Dr. Cullen.

Así voto.

A la misma cuestión, los **Dres. Roberto M. López Arango y Mariela E. Rojas** dijeron: Que adhieren al voto precedente por ser fiel reflejo de la deliberación que tuvo lugar y por coincidir centralmente con sus fundamentos y la solución propiciada.

A LA SEGUNDA CUESTIÓN, LA DRA. NOEMÍ M. BERROS DIJO:

Atento lo resuelto en la primera cuestión, corresponde me aboque a la valoración del frondoso cuadro probatorio reunido y arriba pormenorizado de modo de verificar –crítica y racionalmente- si se hallan acreditados con el grado de certeza que es menester y más allá de toda duda razonable los extremos objetivos y subjetivos que sostienen las hipótesis acusatorias expuestas en la oportunidad del art. 393, CPPN, por el MPF y la parte querellante AFIP-DGI, en punto tanto a la materialidad del hecho como a la intervención y consecuente participación típica que en el mismo se atribuye a los encartados.

I). De la materialidad del hecho y de la intervención de los imputados

El frondoso plexo probatorio reunido (copiosa prueba documental, informativa y periciales), como la prueba producida en el curso del fecundo debate celebrado –en el que se recepcionaron 36 declaraciones testimoniales y prestaron indagatoria los 4 imputados en ejercicio de su defensa material y de resistencia a la imputación-, ha proporcionado un cúmulo de evidencias respecto de la materialidad del hecho objeto de atribución penal, como de la intervención de los encartados, sobre algunos de cuyos extremos no ha habido controversia, conforme lo pasaré a valorar a renglón.

I.a). Del inicio de las actuaciones y de la presencia de CAEL

Más allá de las críticas, omisiones o defectos endilgados a la investigación instructorial e incidencias articuladas por las defensas a lo largo del proceso como en la audiencia de debate (resueltas éstas en la cuestión anterior), no ha sido controvertido que la denuncia formulada por los representantes de la AFIP-DGI en octubre de 2014 y documental aneja, la que inicialmente quedara radicada en la causa FPA 12012912/2011 “Marizza” -dada la identidad de las maniobras ilícitas denunciadas con las detectadas y que eran objeto de investigación en dicha causa-, fue el puntapié inicial que desató la amplia investigación encarada por la AFIP respecto de la cooperativa CAEL y se erigió en el impulso central de la investigación penal tramitada en esta causa FPA 8.941/2014.

Dicha denuncia tenía por base la existencia y funcionamiento en esta ciudad de la Cooperativa de Provisión de Servicios para Transportistas “Alianza Empresarial Ltda” (en adelante, CAEL) -que tercerizaba el servicio de transporte de cartas y encomiendas de Organización Coordinadora Argentina (en adelante, OCA)- entre cuyos integrantes se hallaban **Salvador Luis Morelli** (primero, síndico titular y a partir del 30/04/2011 Presidente del Consejo de Administración) y **Roberto Mario Izaguirre** (primero, síndico suplente y desde igual fecha, síndico titular), extremos fácticos éstos que no han sido controvertidos en autos.

Lo que sirvió de sostén a la hipótesis delictual denunciada fue que, dado que dicha cooperativa –por los altos montos que facturaba a OCA por fletes- tenía mucho débito fiscal por IVA y poco crédito fiscal, bajo la apariencia de ‘convenios de oferta irrevocable de cesión de créditos fiscales’, cancelaba el saldo de IVA a pagar sin respetar la Res.1466/03 AFIP, sino que lo hacía utilizando digitalmente

en sus DD.JJ. certificados de retención ficticios -mellizos o *truchos*- sufridos por otros contribuyentes (los debidamente retenidos) y que eran indebidamente utilizados por CAEL para generarle un saldo de libre disponibilidad que era inmediatamente aplicado para la cancelación de su deuda fiscal.

Las ya entonces circunstancias probadas relativas a que: **1)** tanto **Morelli** como **Izaguirre,** habían sido llamados a indagatoria para los días subsiguientes en la causa "Marizza" ante la sospecha de haber tomado parte de idéntica maniobra defraudatoria del Fisco que allí se investigaba; **2)** con más los resultados de la consiguiente investigación desarrollada por la AFIP (cfr. presentación ampliatoria de fs. 28/39 y documental aneja) que detectó igual modalidad comisiva en las causas FPA 12013912/2100 **"Marizza",** FPA 12012889/2011 **"Galeazzo",** FPA 12012962/2011 **"Szczech"** y FPA 5943/2014 **"Di Med SRL"** en trámite**; y 3)** así como el llamado también a indagatoria de **De Araquistain** en la causa "Marizza" a partir de haber sido sindicados los tres por Miguel Marizza el 05/06/2014 (cfr. fs. 180/183, causa "Marizza") como quienes le ofrecieron y procedieron a saldar con esa modalidad comisiva su deuda fiscal, todo ello hizo sospechar a la denunciante AFIP de estar efectivamente en presencia de una asociación ilícita integrada por **Morelli, Izaguirre y De Araquistain** quienes habían creado una ingenería fiscal consistente en la utilización de certificados de retención mellizos, bajo el ropaje de *'convenios de oferta irrevocable de cesión de créditos fiscales'* para beneficiar a la cooperativa CAEL que integraban y para proporcionar ese *know how,* ese soporte intelectual, técnico y logístico a otras empresas contribuyentes para simular el pago de impuestos, así detraídos ilegalmente al Fisco, privando al Estado Nacional de recursos genuinos.

A esos extremos fácticos se sumó luego la muy copiosa prueba documental secuestrada como resultado de los allanamientos judicialmente ordenados y practicados el 8 de mayo de 2015 a la sede de CAEL, al estudio jurídico de **Izaguirre** y el domicilio de **Morelli** en Paraná, como al domicilio fiscal de CAEL en CABA y al estudio contable y domicilio de **De Araquistain** en la localidad de Gral. Belgrano, prov.de Buenos Aires (documentación de CAEL,

DD.JJ. rectificativas de posiciones de IVA, manuscritos y agendas, mails y los celulares de **Morelli e Izaguirre,** luego peritados).

Ello así, aún acogiendo la cuestión planteada por las defensas que, valiéndose del tenor literal contenido en la descripción del hecho venido a plenario por el uso del adverbio modal *"concretamente"* (inteligido por los defensores como sinónimo de los adverbios restrictivos *"solamente", "ünicamente"* o *"exclusivamente"*) postularon que el *factum* había quedado 'cerrado' o circunscripto a los casos Marizza, Szczech y Galeazzo, exumando del mismo los casos CAEL y Sale, entiendo que este Tribunal no puede soslayar un análisis conglobado –factual y contextual- de todas las evidencias reunidas y válidamente ingresadas al debate, sea que ellas refieran *concretamente* –esto es, sin vaguedades o abstracciones- a aquellos tres casos, como a estos otros dos o cualquier otra circunstancia o indicio probatoriamente eficaz, en la medida en que ellos echen luz sobre lo que ha sido materia de imputación, pues de todo ello los imputados tuvieron oportunidad y se expidieron y defendieron a cabalidad.

No fue materia de controversia y está igualmente acreditada la estricta legalidad y ajuste a derecho con que se practicaron los cincos allanamientos, judicialmente ordenados y todos a cargo de funcionarios de la AFIP-DGI designados al efecto **(Bevilacqua,** en el de la sede de CAEL; **Baloni,** en el estudio jurídico de **Izaguirre; Calabrese,** en el domicilio de **Morelli; Marengo,** en el estudio y domicilio de **De Araquistain** en Gral. Belgrano y **Coronel,** en el domicilio fiscal de CAEL, **Morelli e Izaguirre** en CABA), con la intervención –en todos los casos- de dos testigos civiles de actuación, dado el carácter irreproductible de dichas medidas de injerencia (cfme. art. 138, CPPN), de lo que es dable predicar la consecuente legitimidad y validez de la documentación y efectos secuestrados que fueron su resultado e ingresaron así válidamente al proceso (Lotes 2, 3, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 16, 17, 18, 21, 22 –sublote 4-, 24, 27, 29 y 30, con un total de 725 fojas, reservado en una caja en Secretaría, dos celulares, un iPad, una computadora portátil y un CPU), conforme el detalle consignado *supra* de los allanamientos y sus resultados que, en honor a la brevedad, doy aquí por reproducido para evitar iteraciones.

Adelanto que, a mi criterio, se han producido en la causa un cúmulo incontrastable de evidencias que, más allá de toda duda razonable, corroboran la hipótesis venida a plenario y que fue materia de acusación, con los alcances que seguidamente se valoran.

I.b). ¿Qué era y para qué fue conformada la cooperativa CAEL?

Como previo y para ubicarnos en el concreto contexto asociativo que nucleó, motorizó y sirvió de plataforma de lanzamiento de la actuación mancomunada de **Morelli, Izaguirre y De Araquistain** que se les endilga, pergeñada y encarada desde CAEL y que dio lugar a la presente causa como a los allanamientos que se ordenaron y practicaron, es pertinente desentrañar y dar una primera respuesta a la pregunta que titula este acápite.

No ha sido materia de controversia y quedó demostrado que **Horacio Heit** (cfr. su testimonio en debate)**,** a la sazón cuñado de Alfredo Romero –entonces Presidente del Directorio de OCA- y a sugerencia de Romero para '*dar solución'* al tema de los fleteros, armó y constituyó en el 2008 la cooperativa CAEL, que llegó a tener más de 700 fleteros-asociados con desempeño en 12 provincias en que funcionaba OCA (cfr. también testimonio de **Petrussi)**.

La testigo **Petrussi** (empleada administrativo-contable de CAEL desde 2009 a 2016) expresó que entre CAEL y OCA hubo un contrato y que CAEL *"se relacionaba comercialmente con OCA y los fleteros".*

Como **Heit** lo manifestó, con previa consulta y por sugerencia del Cdor. Arévalo del INAES-Paraná (*rectius:* IPCyMER, Ramiro Arévalo, quien se desempeñaba en "Fiscalización Contable y Control de Documentación" de Cooperativas en IPCyMER, cfr. www.entrerios.gov.ar-ipcymer-institucional) armó una cooperativa de servicios a los asociados y no una cooperativa de trabajo porque dijo que -según le aconsejó Arévalo- *"así los asociados (fleteros) debían tener para ingresar un vehículo utilitario, mientras que en la cooperativa de trabajo podían no tenerlo".*

De ese modo –dijo **Heit-**, los fleteros no eran empleados de OCA sino monotributistas asociados a la cooperativa. El fletero le facturaba a la cooperativa los servicios que prestaba a OCA y ésta le facturaba el total de esos servicios a OCA más la comisión o *fee* de CAEL, que inicialmente ascendía al 11% del total

de la facturación con lo que cubrían sus gastos de funcionamiento (remuneración de los miembros del Consejo de Administración y de los empleados).

Al ejercer su defensa material, **Morelli** admitió que *"CAEL tercerizaba todos los trabajos de OCA"* y describió de igual modo la operatoria, agregando el imputado que OCA –además de las remuneraciones de los fleteros y la comisión- le pagaba a CAEL el IVA que generaba el giro de la cooperativa.

Es pertinente resaltar aquí –como lo declaró la testigo **Bevilacqua** (quien tuvo a su cargo el allanamiento de la sede social de CAEL y participó de la desintervención de la documentación secuestrada)-, que está fuera de toda duda que CAEL *"era una cooperativa 'de papel'"*, que estaba armada para prestar servicios a OCA y no tenía actividad real conforme su objeto, que no prestaba servicios a los asociados, que estaba funcionando como una cooperativa de trabajo pero no estaba inscripta como tal, por más que los testigos **Petrussi y Rodríguez** se hayan esforzado infructuosamente en sostener que CAEL brindaba servicios a los fleteros para la compra de neumáticos, en materia de seguros, provisión de celulares, regalos navideños, etc.

No cabe hesitar en que está acreditado que CAEL fue creada para que los empleados de OCA figuraran como asociados a la cooperativa de modo de asegurar que esta empresa eludiera así el pago de las cargas sociales (aportes y contribuciones a la seguridad social) por sus fleteros-empleados.

Era una *pantalla* armada por OCA en su beneficio –dijo la testigo-, que le permitía *'ahorrarse'* el 40 o 50% del sueldo de los fleteros, ése era su beneficio. OCA era quien admitía o no a un asociado y no se tomaba ninguna decisión a través de la cooperativa. *"El fletero no era un asociado"*, remató y añadió que esos fleteros-asociados eran, en realidad, empleados de OCA quedó demostrado con la investigación a OCA por parte del Área de Fiscalización 2 de la AFIP, habiendo la empresa conformado la pretensión y regularizado a esos empleados como tales, lo que ocurrió –dijo **Bevilacqua-** luego de los allanamientos.

Ello ocurrió por tanto –conforme es un hecho notorio y por tanto exento de prueba y aunque la testigo dijo no recordar quién estaba entonces a cargo de OCA- cuando el paquete accionario de OCA ya había sido vendida por Romero al Grupo RHUO (Recursos Humanos Organizados) a cargo de Patricio Farcuh y

antes de que OCA fuera finalmente intervenida judicialmente y luego decretada su quiebra por el Juzgado Civil y Comercial Nº 10 de Lomas de Zamora.

Se ha demostrado así que CAEL funcionaba en apariencia como si fuera una cooperativa de trabajo, pero que no se hallaba constituida e inscripta en el INAES y en la AFIP como tal, sino como una cooperativa de prestación de servicios.

Estos datos empíricos, ciertos y probados, son relevantes también para esta encuesta, según veremos.

Las diferencias entre unas y otras son apreciables de conformidad a la normativa legal vigente. Las *cooperativas de provisión de servicios* están conformadas por personas que desempeñan un mismo oficio o profesión con el objetivo de obtener a menor costo posible sus insumos específicos. Sus exponentes más conocidos son las cooperativas farmacéuticas, de almaceneros, taxistas, médicos, etc. En cambio, las *cooperativas de trabajo* las forman trabajadores, que ponen en común su fuerza laboral, para llevar adelante una empresa de producción de bienes o de servicios para su venta a terceros.

Todas ellas, cualquiera fuera su tipo (de trabajo, de provisión de servicios, de consumo, agrarias, de seguros, de servicios públicos, de vivienda, de crédito, bancos cooperativos) están fundadas en los nobles valores y principios, conocidos como las “reglas de oro” del cooperativismo.

Los valores del esfuerzo propio y la ayuda mutua, la democracia, igualdad, equidad, solidaridad, responsabilidad social, transparencia y los principios –que permiten llevar a la práctica esos valores-: asociación voluntaria que tiene lugar por decisión de sus miembros (y no por terceros, como en el caso), participación activa y democrática de los asociados en la toma de decisiones (un socio = un voto) y control democrático de los asociados, participación económica de los asociados en la formación y gestión del capital cooperativo (cfr. www.argentina.gob.ar-inaes), todos ellos estaban ausentes en CAEL.

Además, como organizaciones autónomas de autoayuda, gestionadas por sus asociados, las cooperativas se fundan también en el principio de autonomía e independencia, extremo éste que tampoco concurría en CAEL si tenemos en cuenta, como lo reconoció el codefensor **Dr. Velázquez** al alegar**-** que la AFIP,

en el proceso de determinación de oficio, concluyó que entre CAEL y OCA había subordinación económica, jurídica y técnica.

No es preciso demasiado esfuerzo argumental para advertir que ninguno de esos nobles valores y principios nutrieron la conformación de CAEL y que su funcionamiento real no se compadecía con su carácter cooperativo ni con su objeto social de cooperativa proveedora de servicios, todo lo cual –demostrado está- fue claramente malversado.

Como con solvencia lo sostuvo la testigo **Bevilacqua:** *"Había un mal uso de la figura de la cooperativa. La actividad declarada no era la real. Los empleados no sabían nada. En una cooperativa de trabajo, son los asociados quienes debían facturar a OCA que es el receptor de la labor"*, lo que tampoco ocurría en el caso pues era CAEL quien facturaba a OCA el trabajo de los fleteros y le cobraba una comisión por esa labor de *gerenciamiento*.

En la misma línea expuesta por la testigo, el imputado **De Araquistain** (cfr. indagatoria de fs. 537/541 incorporada por lectura y la ampliación recepcionada en debate) reconoció que CAEL fue creada por OCA. Dijo que la armó **Horacio Heit** con funcionarios del INAES *"en un proceso de venta de OCA"* en el que Alfredo Romero (cuñado de **Heit)** *"se queda con la firma, la compra"*. Fue creada –dijo-, a los fines de incluir como asociados al personal *no blanqueado* por OCA quienes retiraban las órdenes de trabajo desde las bocas de OCA o centros de distribución. Esto último fue corroborado por el extesorero de CAEL, **Gustavo Rodríguez,** quien declaró que *"OCA tenía relación con los fleteros asociados a CAEL, quienes iban a la sucursal de OCA de cada lugar a buscar la paquetería y el recorrido lo manejaba OCA".*

De Araquistain explicó también que –para su funcionamiento- OCA y CAEL formalizaron un contrato (extremo éste corroborado por la testigo **Petrussi)**, que las liquidaciones venían de OCA a la cooperativa con los montos que el personal debía cobrar, que la cooperativa les pagaba a los fleteros y que en el Consejo de Administración eran todos profesionales y ninguno era fletero de OCA.

El imputado agregó que **Heit** *"la pensó como negocio, para sacar 800 empleados de OCA y eludir las cargas sociales. Había un negocio impositivo atrás. La cooperativa era una pantalla de OCA".*

"Todos los miembros de la cooperativa –agregó- *estaban en conocimiento de para qué se formó la cooperativa"*.

Los wsp de **Morelli** a **De Araquistain** (agendado como "Sergio Dea") del 25/08/2014 (cfr. transcripciones, pericia telefónica, p. 837/839) así lo demuestran. Luego de informarle que los de *"Inteligencia fiscal de la AFIP"* estaban investigando a CAEL, que habían mirado los balances y *"anotaron todos los datos de los miembros del Consejo de Administración",* le dice: *"Lo que me preocupa es que quieren saber por qué se formó esta cooperativa. Y para qué fin. Mmmmmm". "La cara que hicieron cuando vieron los nombres de los consejeros"*, *"Yo tomaría los recaudos y q la gente lo llame a DT* (¿Daniel Tortore?) *haber* (sic) *qué quieren"* (cfr. p. 838).

Por su lado, que **Izaguirre** afirmara que, su función en CAEL era la de abogado interno, que trabajaba en relación de dependencia y que "*tiene un juicio laboral en trámite contra OCA"* (ante el Juzgado Laboral Nº 3 de Paraná, cfme. el. informe de fs. 288, Legajo de Instrucción Suplementaria) cuando está probado que su función formalizada en CAEL fue la de síndico -primero suplente y luego titular entre 2009 y 2015-, es demostrativo de que sabía de la ausencia de autonomía de la cooperativa y de su subordinación a OCA y, por lo tanto, para qué y por quién había sido conformada.

A mi criterio, dejar sentado lo expuesto en el presente acápite conforme ha sido comprobado –aunque obviamente no integra el hecho imputado- es pertinente por constituir un indicador de valía que enmarca, se articula y enhebra con el hecho enrostrado en una relación de sentido equivalente, pues nos señala de la existencia de un concierto inicial de los imputados **Morelli e Izaguirre** (sumándose luego **De Araquistain)** a integrar la cooperativa CAEL –con diversos roles y cargos- en esas condiciones y a sabiendas del ilegal y espurio propósito para el que había sido creada por OCA y conforme al cual funcionaba.

Ello, a la postre, es un hecho indiciario demostrativo de la voluntaria disposición de los encartados a realizar aportes enderezados a consumar

maniobras defraudatorias de la hacienda pública, colaborando con aquella ilegal finalidad de OCA de desproveer al Estado de recursos de la seguridad social.

I.c). Lo probado en relación a la constitución, inscripción e integración de los imputados en CAEL

Se ha acreditado que CAEL, CUIT 30-71083073-4, fue constituida el 28/11/2008 (cfr. Acta Nº 1 del Consejo de Administración, en Lote 16), se halla inscripta en el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (en adelante, INAES) –autoridad de aplicación de cooperativas (ley 20.337) y mutualidades (ley 20.321)- bajo Matrícula Nº 35.273 desde el 3 de junio de 2009, la que actualmente se halla suspendida (cfr. informe del INAES de fs. 13/22 Legajo de Instrucción Suplementaria).

Con la documental aportada por AFIP a fs. 28/39 (cfr.4 cuerpos en caja reservada en Secretaría) se comprueba que CAEL inscribe su contrato social el 15/12/2008 y que en su página web (www.caelcoop.com.ar) declara como actividad: Servicio de Transporte Automotor de Cargas, Servicios de Gestión y Logística para Transporte de Mercadería.

Del testimonio de **Horacio Heit** se desprende que, en el proceso de conformación de la cooperativa a su cargo, **Heit** fue quien acercó al contador **Morelli** a la cooperativa y éste al abogado **Izaguirre.**

De las Actas del Consejo de Administración de CAEL secuestradas en su sede social durante el allanamiento (cfr. Lote 16), se acreditó que, en el período noviembre 2008-abril 2011, Claudia Spoturno era Presidenta de CAEL, Soledad Pauloni tesorera, **Morelli** síndico titular e **Izaguirre,** síndico suplente (Acta Nº 1, Lote 16).

Se acreditó que, para mediados del año 2010, aparece en escena en CAEL el contador **De Araquistain.**

Su contacto y posterior llegada obedeció –según lo declaró **Morelli-** a que, "*a partir de mediados de 2010 OCA comenzó con problemas financieros y a dilatar los pagos de IVA a CAEL"*. Porque, tal como explicó la operatoria: en el 2009, OCA pagaba a la cooperativa lo que facturaban los fleteros neto de IVA y a los 30 días les pagaba la comisión y el IVA. Así, cuando OCA, en 2010, comenzó

a dilatar esos pagos de IVA se generó una abultada deuda fiscal de CAEL, llegaron intimaciones de AFIP y salieron a buscar *'soluciones'*.

Fue **Morelli** –entonces síndico titular de CAEL- quien contactó a **De Araquistain** y lo trajo a la cooperativa por recomendación de **César Ebel** quien –en un encuentro y charla aducidamente *ocasional* con **Morelli-** le brindó y gestionó ese contacto dado el presunto carácter de **De Araquistain** de especialista en cooperativas, temas impositivos y cesión de créditos de libre disponibilidad (cfr. testimonio de **Ebel** e indagatoria de **Morelli** prestada en la audiencia). Ello determinó que **Morelli** viajara luego a Buenos Aires para reunirse con **De Araquistain** e informarse de la cuestión, con lo que elaboró un informe sobre esa operatoria que presentó en la cooperativa (cfr. Intructivo realizado por **Morelli** en el que describe la cesión de saldos de libre disponibilidad con intervención de la AFIP y las compensaciones para saldar deuda fiscal, a fs.4 del Lote 11, secuestrado en el domicilio de **Morelli** e indagatoria de éste).

Finalmente, a mediados del año 2010, **De Araquistain** viajó a la ciudad de Paraná y tuvo lugar la reunión en el Hotel Howard Johnson de esta capital. De ella participaron los imputados **De Araquistain, Izaguirre y Morelli,** como también **Horacio Heit, Danilo Gottig** (entonces aún auditor externo de CAEL) y **Ramiro Arévalo** (del IPCyMER), ocasión en que se habló de la cesión de saldos de libre disponibilidad y, además, lo comisionaron a **De Araquistain** para que tramitara para CAEL la exención del Impuesto a las Ganancias, a lo que accedió logrando su obtención (cfr. ampliación de indagatoria de **De Araquistain** de fs. 537/541 ratificada en debate e incorporada por lectura).

Al declarar en debate –en que brindó aclaraciones adicionales a su indagatoria en la instrucción-, **De Araquistain** señaló que, en dicha reunión, *"estaban los miembros de la cooperativa CAEL, así se los presentaron"* y se enteró del convenio que CAEL tenía con OCA. A partir de entonces y según los dichos del imputado, mantuvo varias reuniones y largas charlas en Buenos Aires con **Horacio Heit** –que era una persona muy vinculada-**,** como con gente de OCA y funcionarios nacionales. Y que **Heit** *"lo dejó al frente de la cooperativa ante la AFIP, para lo cual le dieron un poder",* lo que está sobradamente acreditado ocurrió en marzo de 2011.

A modo de *excurso* entiendo que no puede soslayarse la participación de **Heit** en todo este entramado. En su testimonio admitió que, al constituirse CAEL, él fue designado Gerente de la cooperativa, cargo del que fue desvinculado en enero de 2010 (cfr. Acta Nº 28, del 04/01/2010, en Lote 16), aunque siguió vinculado a ella, según dijo, por 'amistad', de lo que colijo que dicha desvinculación fue más virtual que real, dada la reunión con **De Araquistain** en el Hotel Howard Johnson posterior a esa desvinculación de la que probadamente participó y a la que también llamativamente concurrió aquel funcionario del IPCyMER Ramino Arévalo con quien había armado la cooperativa, como también porque –para entonces- aún su cuñado Romero seguía al frente y manejando OCA a la que CAEL estaba subordinada.

Se probó que –luego de la *llegada* de **De Araquistain** a CAEL-, el 10/11/2010 (cfr. Acta del Consejo de Administración Nº 59, Lote 17) el síndico **Morelli** propone el cambio del domicilio fiscal de la cooperativa *"debido a cuestiones administrativas para una mejor labor de dicha tarea"* a calle Lavalle Nº 1675, piso 3º, Depto. 12, CABA, lo que se concretó el 24/11/2010, habiendo estado hasta entonces bajo la jurisdicción de la Dirección Regional Paraná para pasar desde esa fecha a jurisdicción de la Agencia Nº 10, Dirección Regional Microcentro de la CABA.

En el Acta Nº 62 del 07/12/2010, el síndico **Morelli** informó al Consejo que el cambio de domicilio fiscal había sido realizado (cfr. Lote 17). Sin brindar precisiones sobre este domicilio fiscal, el testigo **Gottig** confirmó que, al final de su función de auditor externo de CAEL, *"hubo un cambio de domicilio"*, que sabe *"que salió de la jurisdicción Paraná".*

Pese a ello, se ha comprobado que CAEL –previo funcionamiento en la ciudad de Santa Fe en 2009-, en el año 2010 fijó su sede social y efectivamente funcionó siempre en la ciudad de Paraná: primero en calle Panamá 553, depto. 3, Ofic. "A" y, concluida la locación se mudó en el 2012 al edificio del Paseo Las Luces, en calle Buenos Aires Nº 60, 5º piso, Ofic. 13 (cfr. Acta Nº 101, del 25/09/2012, en ote 17), donde tuvo lugar el allanamiento del 08/05/2015, para tiempo después trasladarse a una nueva sede en calles Catamarca y Mitre de Paraná (cfr. testimonial de **Petrussi).**

Esto es, su sede real social y actividad estaba radicada en Paraná y su domicilio fiscal en CABA, lo que no puede soslayarse que se perfila como un indicador relevante de la decisión de querer sustraerse del control de la Dirección Regional de la AFIP y quedar bajo control de la Dirección Regional Microcentro, CABA, donde el apoderado **De Araquistain** tenía llegada y fluidez de contactos con altos niveles funcionariales de la AFIP y que operaría como zona de protección.

Dos meses después de haber constituido su domicilio fiscal en CABA-, el 25/02/2011 (cfr. Acta Nº 69 en Lote 17) se dispone cambiar también la radicación de la cuenta corriente de CAEL en el BNA Suc. Paraná a CABA. Y, para 2015, se probó que CAEL operaba con la cuenta corriente en pesos Nº 074-3058689 del BBVA Francés de la CABA (cfr. Cuerpo "Bancos" reservado en Secretaría y aportado por la AFIP en su presentación de fs. 374/377).

Se acreditó que, poco tiempo después tanto **Morelli** como **Izaguirre,** pasaron a comandar con un protagonismo más decisivo el funcionamiento de CAEL. A partir del 30/04/2011 y hasta junio de 2015 -dos períodos consecutivos- **Morelli** tuvo a su cargo la Presidencia de CAEL, Gustavo Adelqui Rodríguez era el Tesorero e **Izaguirre,** síndico titular (cfr. Acta Nº 71, del 30/04/2011 y Acta Nº 117 del 20/06/2013, en Lote 17).

Fue en 2013, que CAEL volvió a mudar su domicilio fiscal, esta vez a calle Paraná Nº 567, 5º piso, Ofic.502 de la CABA. Se probó que igual domicilio fiscal registraban **Morelli** e **Izaguirre,** pese a que ambos tenían su domicilio real y el desempeño de su ocupación habitual en esta ciudad de Paraná, como también la firma Transportes Ñandubay, con domicilio real social en calle Blas Parera Nº 1083 de Paraná (bajo inspección de la AFIP), clienta de **De Araquistain** y era igualmente el domicilio fiscal de **Pack S.A.** (cfr. Legajo Actuación Nº 11169-501-2016, "Pack S.A. s/Remisión de Legajo Inspección", reservado en Secretaría y acompañado por la querella con la presentación de fs. 374/377)**.**

Dicha oficina de calle Paraná en CABA –como se verificó en oportunidad del allanamiento del 08/05/2015- lucía en su puerta además del cartel de **CAEL**, el de Ñandubay, **Pack S.A.** y la placa del contador **De Araquistain.**

Con lo puntualizado hasta aquí queda holgadamente comprobada la fluida interacción entre los imputados **Morelli** (Presidente)**, Izaguirre** (síndico titular) **y De Araquistain** (apoderado ante la AFIP y auditor externo)**,** nucleados en torno a CAEL, con esos diversos cargos y roles que cada uno cumplía en la cooperativa.

I.d). Los convenios de oferta irrevocable de cesión de créditos fiscales de libre disponibilidad y la utilización de certificados de retención

Como previo al examen probatorio que seguidamente se hará y para poner *blanco sobre negro*, es preciso deslindar una y otra operatoria que –en sus estrategias defensivas- tanto los imputados como las defensas han solapado, con pretensión de ocultar o enmascarar la segunda (utilización de certificados de retención) bajo la apariencia de la primera (cesión de créditos fiscales de libre disponibilidad).

Ellas –como sus diferencias- fueron claramente explicadas al declarar por la contadora y funcionaria de AFIP **Norma Bevilacqua** (Supervisora de Fiscalización de impuestos entre 2010 y 2015) y por el contador **Raúl Keller** (docente de la UNER), a cuyos brillantes testimonios cabe remitirse en honor a la brevedad. Baste dejar aquí debidamente sentado que:

I.d.1). Del régimen de retenciones y percepciones

La AFIP se nutre de las DD.JJ. del contribuyente bajo el sistema de cuenta tributaria donde éstas se recepcionan, sistema al que el contribuyente accede mediante su clave fiscal. Las DD.JJ. –dijo **Keller-** se presentan en línea, digitalmente, de modo que la AFIP recibe en forma instantánea la información.

Tanto las retenciones como las percepciones en materia tributaria tienen igual sentido de anticipar el impuesto y ambas suponen inexcusablemente la existencia de un vínculo comercial entre el agente de retención o percepción y el contribuyente con quien realiza la operación y a quien le retiene parte del IVA (cuando éste vende) o le cobra más IVA (cuando éste compra).

El contribuyente que cobró de menos (por la retención) –esto es, el retenido- o el que pagó de más (por la percepción) es acreedor, esto es, tiene un crédito por ese monto retenido o percibido y puede computarlo.

En el caso que nos ocupa **(retenciones)**, el agente de retención (según determinación de la AFIP y que son los grandes contribuyentes) retiene parte del

monto del IVA del vendedor o prestador del servicio que no le paga a éste y que el agente de retención debe ingresar a la AFIP mediante una DD.JJ. con indicación de la operación, fecha, monto retenido y del CUIT del contribuyente retenido.

"Como adelanta el impuesto, el contribuyente que sufrió la retención está habilitado a computarlo porque ya adelantó el pago, es un crédito que tiene a cuenta del saldo de IVA. También debe presentar una DD.JJ. ante el SI.CO.RE. (sistema de control de retenciones) *que emite o genera un certificado que va a ser la constancia de no haber cobrado todo el IVA y de que le retuvieron una parte"* (cfr. testimonio de **Bevilacqua).** Dichas retenciones deben quedar registradas en la contabilidad de ambos contribuyentes: el retenido y el agente de retención.

Quedan claras así dos cuestiones: en el régimen de retenciones no interviene la AFIP, sino que son los contribuyentes (el agente de retención y el retenido) quienes digitalmente y mediante DD.JJ. ingresan esa información en su cuenta tributaria a la que acceden mediante el uso de su clave fiscal.

Lo corrobora el informe de la AFIP (cfr. fs. 226/229 Legajo de Instrucción suplementaria) que expresamente da cuenta de que *"Los certificados de retención son emitidos por los agentes de retención, por lo que no interviene la AFIP en su emisión".*

La AFIP se limita a controlar luego esa información mediante una compulsa y entrecruzamiento de datos del agente de retención y del retenido, porque –como explicó **Bevilacqua-** *"el cruce de las retenciones no es automático".* Y, aunque los certificados de retención se individualizan con un número, el sistema informático de la AFIP no tenía, por entonces, incorporado un *alerta* cuando ese número de certificado de retención –ya utilizado- volvía a usarse nuevamente y para cuya detección eran necesarias esas compulsas y entrecruzamientos.

Lo expuesto devela la sinrazón y errónea intelección del *factum* realizado por el defensor Dr. Cullen cuando, al alegar, sostuvo que *"el hecho es de imposible realización, porque la única forma de hacer valer retenciones de terceros es por la intervención de la AFIP"* (sic), lo que no es así. El letrado claramente confunde el

régimen de retenciones con el de la cesión de saldos de libre disponibilidad conforme, a renglón, se explicita.

I.d.2). <u>De la cesión de crédito fiscal de libre disponibilidad</u>

El tema supone primero diferenciar el *saldo técnico* del *saldo de libre disponibilidad.* El saldo técnico se configura con el débito fiscal (que genera la factura de venta o de prestación de servicios) y el crédito fiscal (que genera la factura de compra), de modo que *"el contribuyente puede descargar, contra ese débito fiscal que debe pagar, el crédito fiscal que tiene de la factura de compra"* (cfr. **Bevilacqua).**

Si el débito fiscal es mayor que el crédito fiscal, hay saldo técnico a favor de la AFIP y si el crédito es mayor que el débito, hay saldo a favor del contribuyente (cfr. **Keller y Bevilacqua)**. Pero, cuando el contribuyente tiene saldo técnico a favor de la AFIP que debe pagar –explicó **Bevilacqua-** *"después se computan las retenciones, de modo que si por las retenciones y percepciones que le han practicado supera ese saldo técnico, el contribuyente va a tener un saldo de libre disponibilidad"*, el que puede utilizar para cancelar por compensación todos los impuestos (IVA, Ganancias, Bienes Personales).

La cesión de créditos fiscales de libre disponibilidad –operatoria regulada por la AFIP mediante Res. 1466/03- difiere notablemente del régimen de retenciones y percepciones.

"Se da –explicó **Bevilacqua-** *cuando un contribuyente tiene un saldo de libre disponibilidad originado por esas retenciones o percepciones que fueron ingresadas al fisco, pero no lo va a utilizar porque, por ej., no tiene otros impuestos que pagar"*. Como ese saldo puede que nunca sea revertido y el contribuyente precise tener liquidez, puede disponer cederlo a un tercero.

Aunque tampoco la AFIP emite saldos de libre disponibilidad (cfr. informe de fs. 226/229 Legajo Instrucción suplementaria), en el caso de cesiones <u>siempre interviene la AFIP en forma previa a la cesión</u>. El cedente debe presentarse ante la AFIP en trámite presencial y por Multinota (la que puede recién presentarse digitalmente después de la pandemia 2020-2021) para que el organismo recaudador realice los controles sistémicos y verifique su existencia, veracidad y

consiguiente legitimidad; esto es, que ese saldo exista, sea veraz y que el contribuyente no tenga deuda fiscal.

Luego que la AFIP, a través del juez administrativo, se pronuncie confirmando como legítimo ese saldo de libre disponibilidad, le comunica al contribuyente que ese crédito fiscal está convalidado y que es viable realizar la operación de cesión. En dicho caso el cedente –si no solicita su devolución y decide hacer una transferencia o cesión a un tercero- debe indicarle a la AFIP el cesionario, su CUIT y los importes a ceder, y la AFIP vuelve a intervenir validando la cesión. Luego de efectuada la cesión de ese saldo de libre disponibilidad al tercero, el cedente debe sacar el saldo cedido de su DD.JJ. y el cesionario, computarlo a su favor cancelando por compensación y por el monto cedido su deuda fiscal, lo que también es controlado por la AFIP (cfr. testimonios contestes de **Bevilacqua y Keller).**

Lo que la AFIP no controla es el convenio celebrado por cedente y cesionario, porque se trata de una transacción privada y celebrada de acuerdo a las conveniencias de las partes, la que habitualmente se hace por un monto menor al del saldo de libre disponibilidad cedido.

Keller explicó que las ventajas de estas cesiones consisten en que el cedente obtiene inmediata liquidez (aunque por un monto menor al del crédito que tiene y que cedió) y el cesionario, la ventaja de adquirir y poder computar el 100% del crédito que se le cede pagando un monto menor.

Los testigos han sido contestes en que estas cesiones de saldos de libre disponibilidad son harto infrecuentes. **Bevilacqua** dijo que, en los 26 años que estuvo en Fiscalización, *“no vio, no se usa mucho”*. **Keller** manifestó que *“en 40 años de profesión sólo ha visto dos o tres”.*

La testigo **Sieber** (con desempeño en la Oficina de Control de Obligaciones Fiscales, del Área de Recaudaciones) expresó que *“se trata de una operación que no es de las más comunes. En la Agencia Sede Paraná* –agregó- *no llegan a 10 las cesiones de crédito fiscal que se realizan al año”*.

II). <u>De los *casos* y de la intervención de los imputados en ellos</u>

II.a). <u>¿Qué modalidad empleó CAEL para saldar su deuda fiscal por IVA</u>?

Atento la actividad desarrollada por CAEL –prestación de servicios de transporte de cartas y encomiendas-, al no realizar compras no generaba crédito fiscal en el IVA y, los importantes montos facturados por la venta a OCA de esos servicios de los fleteros, le generaba un impuesto por IVA a pagar muy elevado. *"Siempre había mucho débito fiscal y siempre se debía pagar IVA"*, declaró el contador **Gottig.** Por su parte, **Bevilacqua** expresó que la cooperativa, al ser prestadora de servicios no tiene crédito fiscal y tiene que pagar IVA.

Va de suyo que ese débito fiscal no podía ser afrontado por CAEL con el *fee* que OCA le pagaba. Dado su probado carácter de *pantalla* de OCA y su subordinación económica, era OCA quien, por un lado, le pagaba la factura del total correspondiente a los fleteros *neto de IVA* y a los 30 días le abonaba la comisión y el IVA (cfr. indagatoria en plenario de **Morelli).**

Quedó demostrado que ya para septiembre de 2009, CAEL comenzó a registrar deudas fiscales por IVA y requerida por la Dirección Regional Paraná de la AFIP, el Consejo de Administración aprobó en febrero de 2010 celebrar un plan de pagos con AFIP por la posición 09/2009 de IVA por la suma de **$ 200.420,82** en concepto de capital e intereses (cfr. Acta Nº 31 del 01/02/2010, en Lote 16).

Pero –como lo sostuvo el imputado **Morelli** y lo corroboró el testigo **Rodríguez**-, para mediados del 2010, OCA comenzó a dilatar el pago tanto de la comisión como del IVA, lo que incrementó notablemente la deuda fiscal por IVA de la cooperativa.

Se ha probado que, para septiembre/2010 y ya presente en CAEL **De Araquistain** como auditor externo e impositivo, *"con un poder absoluto para manejar el tema impositivo"* según el testigo **Rodríguez**, el Consejo de Administración de CAEL –con la presencia de **Morelli e Izaguirre-** aprueba la *oferta de cesión de crédito fiscal de libre disponibilidad* con la firma Olivero y Rodríguez SAIC (OYRSA) de la CABA, para ser aplicado a la cancelación de la posición mensual de IVA agosto/2010 e intereses resarcitorios por posiciones IVA mayo, junio y julio/2010, por un monto de **$ 590.000**,^{oo} (cfr. Acta Nº 54, del 21/09/2010, en Lote 16).

En junio de 2011, el síndico **Izaguirre** informa al Consejo que se continúa con aquel contrato de cesión de créditos de libre disponibilidad con OYRSA, para

pagar –mes a mes- las posiciones de IVA de la cooperativa (cfr. Acta Nº 74, 07/06/2011).

Terminado dicho contrato en marzo/2012, es el Tesorero **Gustavo Rodríguez** quien informa de la obtención de otro contrato similar para cancelar las posiciones de IVA, con la empresa **Pack S.A**. (cfr. Acta Nº 95 del 16/06/2012), consignándose que dicha empresa *"fue auditada por el auditor y consultor externo de la cooperativa,* ***Sergio De Araquistain,*** *especialista en este tipo de transacciones y que fiscaliza su correcta realización, que se efectúan desde marzo de 2012 hasta octubre del corriente"*.

La falacia salta a la vista, si tenemos en cuenta que se acreditó que **De Araquistain** era –desde el 2011- el titular de Pack S.A. (cfr. Legajo "Pack SA" y O.I. Nº 1.372.261, acompañados por la querella a fs. 372/377, reservados en Secretaría).

Hasta aquí, las mismas Actas del Consejo de Administración de CAEL demuestran el accionar coordinado de **Morelli, Izaguirre y De Araquistarin** para *'atender'* la situación de endeudamiento fiscal de CAEL entre agosto de 2010 y octubre de 2012, aunque ello se hizo bajo la apariencia de esos convenios de oferta irrevocable de cesión de créditos fiscales de OYRSA primero y luego de Pack S.A. para cancelar sus deudas por posiciones mensuales de IVA, según *'formalmente'* quedó registrado en las Actas del Consejo de Administración con el concurso de **Morelli e Izaguirre.**

La pregunta *del millón:* ¿eso fue realmente así? ¿CAEL compensó su deuda fiscal por IVA mediante la celebración de convenios de cesión de saldos de libre disponibilidad con OYRSA y Pack? La prueba allegada al proceso demuestra, sin fisuras, que esa pregunta debe ser negativamente respondida.

En efecto: en enero de 2010 (cfr. Acta Nº 28 del 04/01/2010, pto. 5º en Lote 16), CAEL contrata como auditor externo al contador **Danilo Gottig,** con residencia en la ciudad de Federal, quien –como vimos- participó de aquella reunión en el hotel Howard Johnson de mediados del 2010 y se desempeñó en CAEL hasta ser desvinculado en abril de 2011 (cfr. testimonios de **Gottig** y de **Petrussi)**.

El testimonio de **Gottig** es dirimente sobre el tópico bajo análisis. Entre otros aspectos que portan singular eficacia convictiva, el testigo dijo que le nombraron a

Fecha de firma: 08/06/2023
Firmado por: NOEMI MARTA BERROS, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIELA EMILCE ROJAS, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROBERTO LOPEZ ARANGO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: VALERIA IRISO, SECRETARIO DE CÁMARA

#36241628#372023129#20230608113936505

De Araquistain porque habían firmado un convenio con OYRSA de transferencia de saldos de libre disponibilidad de IVA, regulados por una resolución de la AFIP que establecía el procedimiento a seguir; que sabe que ese convenio lo trató el Consejo de Administración pero que él no lo vio y que estuvo una o dos veces con **De Araquistain** *"por el convenio con OYRSA porque* –le dijeron- *el contador **De Araquistain** estaba en representación de OYRSA"*, empresa ésta con domicilio en CABA.

Gottig expresó que su tarea mensual para CAEL *"era preparar y presentar las DD.JJ. de IVA y, posteriormente, cuando venía el trabajo de auditoría con el balance confeccionado, hacía las verificaciones para determinar la razonabilidad de los saldos que presentaban esas cifras del balance"*, esto es, auditaba los estados contables anuales.

Mas, al presentarse el balance 2010 de CAEL, **Gottig** declaró que, *"como auditor debía verificar que se cumpliera el procedimiento de cancelación…",* que *"lo que vio al auditar era que faltaba la finalización del procedimiento…",* que *"circularizó a OYRSA solicitándole datos del cumplimiento del procedimiento que establecía la resolución general de la AFIP y la respuesta que recibió no lo dejó convencido, pues le contestaron algo que ya tenía…, pero le faltaba la multinota que presenta el cedente del crédito a la AFIP y AFIP debía conformar esa cesión de crédito. Eso no estaba* –dijo- *y fue por eso que dejó asentado en el informe de auditor del balance 2010 esa situación".* Faltaba –nada más ni nada menos- que la convalidación de la AFIP, cfme. Res.1466/03.

Ello es evidencia bastante de que, efectivamente, entre agosto de 2010 y marzo de 2012 (fecha de presunta vigencia de ese convenio con OYRSA, cfme. Actas del Consejo de Administración), CAEL no saldó sus posiciones mensuales de IVA con el procedimiento de cesión de saldos de libre disponibilidad falazmente celebrado con esa empresa. Ni ese convenio existió, ni OYRSA le cedió a CAEL sus saldos de libre disponibilidad.

Y fue precisamente después de ese lapidario informe de auditoría, cuando en la asamblea que trató ese balance 2010, *"a los 4 meses del cierre del ejercicio, en marzo o abril de 2011, que decidieron prescindir de los servicios"* de **Gottig,** aunque el testigo –con elocuente probidad- no adjudicó esa desvinculación a su

informe sino que –dijo- *"estima que no necesitaron más sus servicios"* (cfr. su testimonio).

Aquélla fue la Asamblea Ordinaria de CAEL del 28/04/2011 (cfr. Acta de Asamblea Nº 5, en Lote 30) en que se trató ese balance y se eligieron los nuevos miembros del Consejo de Administración: **Morelli,** Presidente; **Izaguirre,** síndico titular (cfr. Acta del Consejo de Administración Nº 71, del 30/04/2011, en Lote 17). **Gottig** corroboró que, cuando lo desvincularon, el presidente era **Morelli,** el tesorero era Rodríguez y el síndico titular era **Izaguirre.**

El cuadro indiciario hasta aquí reseñado nos señala de modo convergente y unívoco que, desde aquella llegada a CAEL de **De Araquistain** (mediados de 2010) y reforzado ello con el protagonismo ya decisivo ejercido por **Morelli** e **Izaguirre** en la conducción de la cooperativa a partir de abril de 2011, las compensaciones para cancelar las posiciones mensuales de IVA no surcaron los canales legales y regulados por la AFIP de cesión de saldos de libre disponibilidad.

Ello así, en tanto lo acreditado en relación a OYRSA es asignable por igual al convenio que las Actas del Consejo de Administración falazmente reflejan como celebrado con Pack S.A. y ejecutado entre marzo y octubre de 2012 si tenemos en cuenta que –como se acreditó- esta empresa no estaba operativa y, desde el 2011, era de titularidad de **De Araquistain,** como se expuso *supra.*

Entonces: ¿cómo lo hicieron?, ¿cómo compensó CAEL las posiciones mensuales de IVA adeudadas al fisco?.

La testigo **Bevilacqua** se despachó sin ambages afirmando que, como CAEL *"no era una cooperativa sino que estaba armada para prestar servicios a OCA y como no había una actividad real, no quería pagar IVA, entonces computaban retenciones, lo suficiente como para no tener saldo en la DD.JJ.de IVA a pagar".*

La compulsa de la documental en 4 cuerpos (Nº 1, 2 3 y 6) reservada en Secretaría y acompañada por la AFIP en su presentación de fs. 28/39, como la documental en 141 fs. acompañada por la querella a fs. 363 y vto. así lo acreditan de modo rotundo, corroborando dicho aserto de la testigo. Veamos:

i). En enero/2009, CAEL declara un total de retenciones, percepciones y pagos a cuenta de **$ 0**,^{00} (fs. 2, cuerpo 2), mas luego para igual posición mensual de IVA

presenta el 20/10/2010 DD.JJ. rectificativa 1 incorporando en concepto de "retenciones, percepciones y pagos a cuenta" la suma de **$ 642.329,90.**

Según esa DD.JJ., esas retenciones correspondían a los certificados Nº 0000002008052354, Nº 0000002008043704, Nº 0000002008043642 y Nº 0000002008086417 (fs. 3/4, cuerpo 2) de la firma Nucleoeléctrica Argentina S.A..

De la base de datos de AFIP acerca de la procedencia de esos certificados de retención se probó que, si bien esa empresa había efectuado tales retenciones, ellas no le fueron practicadas a CAEL, sino que la firma que reportaba como retenida era Sadia Constructora S.A. (fs. 11, cuerpo 2). Esto es, esos certificados existían, pero no a favor de CAEL.

Va de suyo que Nucleoeléctrica Argentina S.A. –empresa estatal, sin participación privada-, generadora de energía eléctrica y proveedora de las centrales Atucha I y II y Embalse ninguna transacción comercial pudo realizar ni realizó con CAEL –dado su objeto social- y, por tanto, nunca pudo actuar como agente de retención. Aquellos certificados de retención utilizados por CAEL eran *mellizos,* apócrifos y fueron utilizados falsamente para compensar de modo indebido y en fraude al fisco su débito fiscal por IVA por otras posiciones.

ii). Luego, en fechas 17/01/2011, 20/04/2011 y 23/05/2011 CAEL presenta segunda, tercera y cuarta DD.JJ. rectificativas del mismo período (enero/2009) en las que incorporan diferentes certificados de retención, llegando a un monto total de **$ 2.462.809,86**, saldo que fue utilizado para compensar deudas provenientes de las DD.JJ. correspondientes a las posiciones IVA correspondientes a los períodos 09/2010, 12/2010, 03/2011 y 04/2011 (fs. 24, cuerpo 2).

Dado que –como se dijo- en el régimen de retenciones no interviene la AFIP sino que se realiza digitalmente por medio de DD.JJ. de los contribuyentes (agente de retención y sujeto retenido) y, aunque los certificados de retención tiene un número que los identifica, dado que el control de la AFIP por retenciones no operaba en forma automática (esto es, no saltaban 'alertas' cuando un mismo número de certificado era *doble o triplemente* utilizado), sino que requería de una acción y compulsa de ambos (de la información suministrada por el que retiene y por el retenido), aquellas DD.JJ. rectificativas efectuadas, en este caso, por el sujeto *presuntamente* retenido (CAEL), correspondientes a una posición mensual

de fecha tan anterior y su aplicación a la compensación de la deuda por IVA de dos años después, podía determinar que la maniobra resultara exitosa porque –como lo declaró **Bevilacqua-** hacía posible que el sistema no detectara la inconsistencia y el fraude, en tanto los *'barridos'* de control usualmente abarcan unos meses o un año, pero no van tan atrás.

Todo ello y el propio régimen de retenciones echa por tierra la línea argumental que, sobre el tópico, expuso el codefensor Dr. De Araquistain al afirmar que *"en la cancelación de deudas fiscales por compensaciones, lo central es la intervención de la AFIP y que ello dependió –no de* ***De Araquistain-*** *sino de la AFIP"* (sic), lo que probadamente no es así.

iii). Pudo comprobarse también que, cuando del resultado de la liquidación del IVA surgía un saldo técnico a pagar, esto es, a favor de AFIP, CAEL incorporaba retenciones falsas con el fin de disminuir o neutralizar ese saldo a pagar.

Así, en la DD.JJ. de IVA período 05/2013 (fs. 2 cuerpo 3) CAEL declara un débito fiscal por $ 1.394.233,59 y un crédito fiscal por $ 245.948,06 lo que arroja un saldo técnico a favor de AFIP de **$ 1.148.285,53**. En el ítem "total de retenciones, percepciones y pagos a cuenta" declara **$ 1.148.551,08,** a consecuencia de lo cual genera a su favor un falso saldo de libre disponibilidad de **$ 265,55 –**que puede utilizar en DD.JJ. posteriores-, pasando así de tener un saldo deudor importante a neutralizarlo totalmente en forma falsa y obtener como resultado un pequeño saldo acreedor, igualmente falso.

Analizadas esas retenciones declaradas por CAEL, la AFIP determinó que los agentes de retención de las mismas eran las siguientes firmas: Pan American Fueguina SA, Pluspetrol SA, Petrobras Argentina SA, Minera Alumbrera Limited, Pan American Energy LLS, sucursal Argentina; Yacimiento Huantraico; YPF SA, American Express Argentina SA (fs. 3/36 cuerpo 3). A más de ello, se acreditó que dichas retenciones efectivamente practicadas a los contribuyentes debidamente retenidos por esos agentes de retención (fs.3/4, cuerpo 3) tuvieron lugar en los años 2006 y 2007, esto es, cuando la cooperativa aún no había sido constituída, no existía.

Al igual que lo explicitado en el acápite **"ii",** surge con evidencia que la actividad de estas empresas ninguna relación guardaba con el objeto social de CAEL, lo

que implica la inexistencia de una relación comercial que pudiera generar válidamente las retenciones declaradas.

iv). De igual modo, durante el año 2014 con ventas totales por $ 109.178.620,ºº, CAEL registra un débito fiscal por $ 22.899.501,ºº, pero imputó en sus DD.JJ. mensuales de IVA rectificativas, retenciones que totalizaron en el año la suma de **$ 19.104.810,ºº** generándole un saldo de libre disponibilidad falso**.** De ellas, sólo existían como efectivamente sufridas la suma de $ 26.214,ºº (fs. 26 cuerpo 1), de modo que un total de **$ 19.078.596,ºº** era falso.

v). De los datos que arroja la información agregada a fs. 37/38 del cuerpo 3, se desprende que CAEL había usufructuado retenciones falsas por un monto total de **$ 42.400.895,ºº,** importe por el que habría defraudado al fisco.

vi). Cuando, en definitiva, la maniobra fue descubierta y cayó, el 02/07/2015 CAEL –presidente **Morelli-** presentó DD.JJ. rectificativas correspondientes a los períodos IVA 07/2011 a 01/2015, en que se habían valido de certificados de retención *truchos*, lo que generó a la cooperativa una deuda con el fisco de **$ 83.583.637,55** –monto por el que el fisco había sido defraudado entre aquellas fechas- que se incluyó en un plan de facilidades de pago en 120 cuotas (cfr.documental presentada con escrito de fs. 363 y vto) y pese a que dicho plan fue presentado fuera de los límites temporales para su acogimiento (que vencía el 30/06/2015) en tanto –gestiones mediante- la Jefa de la Agencia Nº 10 de la AFIP *habilitó* su presentación. A ello se refirió largamente **De Araquistain** en su indagatoria.

En coincidencia con estos datos incontrastables que surgen de la documental acopiada, la testigo **Bevilacqua** afirmó que *"CAEL tenía retenciones que no fueron informadas por el agente de retención y eran de importes significativos, de unos 60 millones de pesos* –dijo-, *eran DD.JJ. de IVA de 2010 y 2011".* A lo que agregó, que la cooperativa sólo trabajaba con OCA, que era el único que le podía retener, "*pero aparecían empresas –incluso estatales- que nada tenían que ver con CAEL y, por tanto, no podían tener un certificado de retención que avalara ese cómputo".*

El cdor. **Gottig,** que presentaba mensualmente las DD.JJ. de IVA para CAEL (enero 2010 a abril 2011), preguntado si había retenciones del orden de los 2

millones de pesos, afirmó que *“en las que él presentó nunca había retenciones por esos montos”.*

A mi criterio, el plexo probatorio merituado es bastante para concluir que las maniobras detectadas probaron y dejaron al descubierto la falacia de las compensaciones de posiciones de IVA por medio del empleo de los convenios de oferta irrevocable de cesión de créditos fiscales o saldos de libre disponibilidad que, en realidad –probado está- no existieron.

Se ha acreditado que CAEL ha empleado como modalidad para extinguir su deuda fiscal por IVA por compensación el uso de certificados de retención falsos (*mellizos* o *truchos),* correspondientes a retenciones sufridas ya por otros contribuyentes (los debidamente retenidos) de modo de generar a su favor saldos de libre disponibilidad que indebidamente utilizaba para cancelar sus deudas fiscales, defraudando así al fisco nacional.

Este complejo *modus operandi* contó con una ingenería fiscal sofisticada utilizada, así como con el acuerdo y los aportes mancomunados de **De Araquistain, Morelli e Izaguirre,** en el ejercicio de sus respectivas funciones de apoderado, Presidente y síndico titular de CAEL, con indudable y acreditada llegada a través del primero, por medio de OCA, a altos niveles de la AFIP en CABA como reaseguro de efectividad y seguramente con el concierto de *“otras personas cuya identidad no se ha establecido aún”* del, por ellos denominado, “Grupo Buenos Aires”.

Aunque el “caso CAEL” no integre el hecho imputado y venido a plenario, como lo afirmó la querella al replicar en postura que comparto, el mismo configura un hecho indiciario cierto y probado que refuerza la hipótesis delictual materia de acusación, porque nos señala el contexto organizativo-funcional (CAEL) en que convergieron los imputados, como la uniformidad de la ingeniería fiscal y de la metodología empleada –en el caso, en beneficio de CAEL y los imputados-, las que se replican con igual *modus operandi* en los restantes casos (delitos-fines) que se les enrostran en el hecho objeto de atribución requirente.

II.b). <u>Del caso Marizza</u> (Expte. FPA Nº 12012912/2011)

En la causa “Marizza”, que tramitó ante el Juzgado Federal Nº 1 de Paraná, Secretaria Penal Nº 2 por Infracción a la ley 24.769, fueron imputados e

imdagados por el delito de simulación dolosa de pagos (art. 11, Ley 24.769) Miguel Ángel Marizza, **Roberto Mario Izaguirre, Salvador Luis Morelli, Sergio Oscar De Araquistain,** Humberto Antonio Montagnese y Juan Santiago Correa (cfr. expte. de mención reservado en Secretaría e incorporado por lectura).

En lo que atañe a **Izaguirre, Morelli** y Montagnese se les atribuyó que, entre los meses de septiembre y diciembre de 2010, de manera conjunta con Marizza simularon dolosamente el pago de la suma de $ 386.855,35, mediante la utilización de retenciones ficticias sufridas conforme los certificados de retenciones Nº 2010057050 del 03/05/2010, Nº 2010076195 del 08/06/2010 y Nº 2010076494 del 28/06/2010, que en apariencia generaron un saldo de libre disponibilidad a favor de "Construcciones Antonio Caballi S.A.", con domicilio fiscal en calle Gdor. Crepo Nº 1471 de la ciudad de Paraná, con actividad registrada en "Construcción, reforma y reparación de edificios residenciales", el que fue inmediata e indebidamente utilizado para la cancelación del saldo de IVA del período fiscal noviembre de 2010 de dicha empresa.

Aunque, en la resolución recaída en dicha causa el 18/09/2018 (cfr. fs. 902/918 vto. de dichas actuaciones) se sobreseyó a los imputados por aplicación de la ley penal más benigna (cfme. art. 2, CP), en tanto el tipo penal del art. 11, Ley 24.769 había sido –a la fecha de dicha resolución- derogado por el art. 10 del nuevo régimen penal tributario (Ley 27.430, B.O. 28/12/2017) que había fijado como monto mínimo configurativo del delito de simulación dolosa de pagos la suma de $ 500.000,ºº por cada ejercicio anual en el caso de obligaciones tributarias y sus sanciones, ello carece de relevancia en punto al análisis fáctico, objetivo y subjetivo, que aquí nos convoca y será materia de análisis en la siguiente cuestión atinente a la calificación legal.

Lo aquí pertinente es que, en dicho resolutorio de la anterior instancia, repito del 18/09/2018, el juez interviniente igualmente y luego de enunciar la prueba rendida, la valoró y se expidió sobre la efectiva ocurrencia del hecho investigado y su ilícita materialidad (cfr. fs. 915 *in fine*/916 de la referida resolución).

En la causa "Marizza" el juez inferior tuvo por probado que, la empresa Caballi, mediante transferencia electrónica de datos, presentó el 21/04/2010 la DD.JJ. original correspondiente a IVA marzo/2010 declarando retenciones y

percepciones por $ 485,59 y saldo de libre disponibilidad por igual monto y que, el 22/12/2010 presentó una DD.JJ. rectificativa 1 del IVA mismo período, declarando certificados de retención de las empresas Nucleoeléctrica Argentina S.A. y Sadia Empresa Construtora S.A. generando un saldo de libre disponibilidad en su favor por $ 386.855,35 (incluidos los $ 485,59 de la DDJJ original).

Se tuvo también por acreditado que los certificados de retención habían sido incorporados falsamente a esa DD.JJ. rectificativa 1 y que la empresa Caballi aplicó inmediatamente ese saldo de libre disponibilidad ficticio que ellos le generaron para pagar por compensación la deuda impositiva de la empresa por la posición IVA correspondiente a noviembre de 2010.

El magistrado inferior tuvo igualmente por acreditado que de la compulsa efectuada por la AFIP-DGI de las DD.JJ. de esos dos agentes de retención, como del análisis del balance y de los libros de Caballi efectuado por el perito, se pudo comprobar –dice el juez- *"que dichos certificados de retención no existieron o no guardaban relación con la firma involucrada, por lo que habían sido utilizados falsamente por la contribuyente* (Caballi) *para generar un saldo de libre disponibilidad".*

Y que todo ello quedaba reafirmado –expresó- por la DD.JJ.rectificativa 2 de fecha 23/08/2011, Multinota F.206/1 de igual fecha y Form. F.1213 de Cambio de Estado de Compensación de fecha 20/09/2011, donde se retrajeron las retenciones originadas falsamente y se solicitó la nulidad de la compensación efectuada.

El resolutorio de mención luce impecable en el análisis fáctico al confirmar lo realmente ocurrido en el caso "Marizza" y la materialidad ilícita del hecho objeto de esa encuesta.

Mas, el cuadro probatorio acopiado en la presente causa no sólo acredita por igual, sin fisuras, esa operatoria fraudulencia, sino también la intervención que en él tuvieron los imputados **De Araquistain, Izaguirre y Morelli,** así como que ella fue actuada con el contribuyente (Marizza-Caballi) contactado a ese fin bajo la *apariencia* de que se trataba de un convenio de oferta irrevocable de saldos de libre disponibilidad, cuando en realidad se trató de una maniobra con empleo de certificados de retención *truchos*. Veamos:

Fue precisamente en el domicilio de **De Araquistain** que se secuestró la siguiente documentación (cfr. en Lote 18 y Lote 24): **1)** copia de la DD.JJ. de Caballi rectificativa 1 (falsa), presentada el 22/12/2010, correspondiente a IVA período 03/2010, con un total de "retenciones, percepciones y pagos a cuenta" por $ 386.855,35 con monto idéntico de saldo de libre disponibilidad (fs. 21, Lote 18); **2)** requerimiento de AFIP del 05/08/2011 –ratificatoria de anterior requerimiento del 24/05/2011- en que la AFIP observa que no está justificada la DD.JJ.rectificativa 1 de IVA período 03/2010 –indicando los certificados de retención utilizados para generar aquel saldo ficticio-, requiriéndole eliminen las retenciones observadas (fs. 26, Lote 18); **3)** copia de la DD.JJ. rectificativa 2, por igual período, presentada el 23/08/2011, en que en el "total de retenciones, etc" se consigna en $ 0,^{oo} y el saldo de libre disponibilidad en $ 485,59 (fs. 22); esto es, se anula aquella compensación, conformando así el requerimiento de la AFIP y eliminando las retenciones observadas por el organismo recaudador; **4)** copia del plan de pagos al que se acogiera Caballi una vez descubierta la maniobra (fs. 24, Lote 18), **y 5)** anotaciones manuscritas en las que se consigna: "*CABALLI 386.256,24, 80 (%) 309.004,99 70 (%) 270.379,36*" (cfr. fs. 20 del Lote 24), advirtiéndose que el primer monto es casi idéntico al de las falsas retenciones que motivaron la denuncia penal del fisco en la causa "Marizza".

Toda esta documentación –repito-, secuestrada del domicilio de **De Araquistain** demuestran, más allá de toda duda razonable, de su intervención en la operación fraudulenta empleada en el caso "Marizza", como que –descubierta la maniobra por la AFIP- se abocó a *'dar solución'* a la cuestión rectificando nuevamente la DD.JJ. y anulando aquellas retenciones *truchas.*

Igualmente esa documental obra incorporada y reservada en Secretaría en el Legajo (carpeta verde) bajo el título "DD.JJ.de IVA original y rectificativas", agregada por **Marizza** en la causa FPA 12012912/2011 al ampliar su indagatoria.

A su vez, en el estudio jurídico de **Izaguirre** se secuestró una copia de Convenio de oferta irrevocable de crédito fiscal efectuada por Compresurt S.A. a Construcciones A. Caballi S.A., fechado el 10/12/2010 (cfr. Lote 13). Dicha copia se corresponde con el original de ese convenio que obra en Legajo (carátula verde) bajo el título "Cesión de Compresurt SA y pago del precio con cheques" –

que obra reservado en Secretaría y que fue presentado por **Marizza** en oportunidad de ampliar su indagatoria en la causa "Marizza"**.**

Este hallazgo, nada menos que en el estudio de **Izaguirre,** echa por tierra que su función se limitara a la *intermediación* entre Compresurt y Caballi que, en la causa "Marizza", declaró haber realizado (cfr. su indagatoria de fs. 274/276, causa "Marizza").

El testimonio de **Miguel Ángel Marizza** en debate echa luz sobre la maniobra ilícita pergeñada y ejecutada, como de sus intervinientes. Su declaración testimonial luce de igual tenor al contenido de la declaración indagatoria ampliatoria que prestara en la causa FPA 12012912/2011 en fecha 05/06/2014, en los que explicita *"cómo fueron los hechos y las personas responsables de esos hechos",* sindicando clara y concretamente a los aquí imputados **Izaguirre, Morelli y De Araquistain** en la maniobra (cfr. fs. 180/182 vto.de dicho expte, reservado en Secretaria e incorporado por lectura)**.**

Centralmente, en su declaración en debate expresó que, en septiembre u octubre de 2010, ***Roy* Izaguirre** le pidió una reunión para hacerle una propuesta y que se reunió con **Izaguirre, Morelli y De Araquistain,** ocasión en que le expusieron que asesoraban a empresas –que no le mencionaron- con *"créditos fiscales de libre disponibilidad que servían para ser aplicados al pago de deuda impositivas"*. Por no manejar el tema, el declarante los derivó con el Contador Rodolfo Álvarez de la firma, con quien se reunieron y a quien le dijeron que había una propuesta de cesión de créditos fiscales de libre disponibilidad de la empresa Compresurt S.A. y que el Cdor. Álvarez vio que la operación era factible y legal.

Explicó que, como en la DD.JJ. de noviembre/2010, Caballi tenía un saldo de IVA a pagar a la AFIP de unos $ 387.000,°°, decidieron comprar ese crédito para aplicarlo a su cancelación. Que hacia el 20/12/2010 le llegó el convenio de Compresurt S.A., certificado notarialmente en Buenos Aires.

Marizza expresó que *"para hacer la operación les pidieron la clave fiscal"* y que, por razones de seguridad, decidieron cambiarla por una hora *"de modo que se hiciera con una clave distinta y con un IP distinto, en Buenos Aires, que era de* ***De Araquistain"*****.**

Me detengo aquí. Sobre este aspecto –como se explicitó *supra* en el acápite **"I.d"-** reportan utilidad probatoria los dichos de **De Araquistain** en su indagatoria en la causa "Marizza" (cfr. fs. 285/287) cuando –preguntado- explicó que para realizar el trámite ante la AFIP para la cesión de saldos de libre disponibilidad, *"no hace falta para nada la clave fiscal del cesionario"* y que se trata de una operatoria ante la AFIP que está a cargo de las partes realizar.

Pues bien: cabe resaltar que –como ya se había probado en la causa "Marizza" y se acreditó también en ésta- quedó demostrado que la **IP** desde donde se presentaron digitalmente las DD.JJ. rectificativas 1 (22/12/2010) y luego también la DD.JJ. rectificativa 2 (23/08/2011) es la **Nº 190.210.114.253,** de la empresa proveedora N.S.S.S.A. y que ella se encuentra instalada en el domicilio de calle Lavalle Nº 1675, piso 3º, ofic.11 de la CABA, esto es, en la oficina ubicada al lado de la Nº 12 en la que había constituido su domicilio fiscal la cooperativa CAEL (entre 2010 y 2013), como se expuso *supra.*

La circunstancia de que **Morelli** –como lo declaró en debate- no haya conocido ni estado nunca en ese domicilio de calle Lavalle (pese a haber sido quien propuso en CAEL la mudanza del domicilio fiscal de la cooperativa a ese lugar, cfr. Acta Nº 59, del 10/11/2010, en Lote 17), como que escapara a las posibilidades y/o capacidades de **Izaguirre** (como lo declaró en debate) la ejecución de esas acreditadas maniobras de confección y presentación de DD.JJ. rectificativas con retenciones *truchas,* como que materialmente ellas hayan sido ejecutadas por expertos o idóneos en informática, resultan circunstancias contingentes e irrelevantes para la causa pues la *no presencia* y/o la *incapacidad operativa informática* para su ejecución de propia mano de parte de los imputados no releva ni descarta la intervención que tuvieron en la maniobra defraudatoria.

Marizza expresó también que, cuando el contador le confirmó que la operación había sido hecha, *"volvieron a poner la clave fiscal original de la empresa"* y verificaron que se había pagado la deuda. Así, cuando la cuenta quedó en $ 0,ºº, **Marizza** le entregó a **Izaguirre** dos cheques a nombre de Compresurt por el 96% del crédito fiscal cedido o sea del total de la deuda. Afirmó que los cheques pasaron por distintas firmas y fueron cobrados, pero que desconoce por quiénes.

Confirma lo expresado la documental aportada por **Marizza** (carpeta verde, reservada en Secretaria) que acredita: **1)** la existencia de esos dos cheques de Caballi c/Nuevo BERSA, emitidos el 22/12/2010, a nombre de Compresurt S.A., ambos por igual monto: $ 185.402,88, con copia de los mismos; **2)** un recibo del 28/12/2010 con detalle de los dos cheques por la suma total de $ 370.806,76 recibidos de la firma Caballi y que luce al pie una firma ilegible. Del confronte de dicha rúbrica con la estampada por **Izaguirre** en sus indagatorias en la presente causa (cfr. fs.411/412 y fs.877/880) se advierte a simple vista su identidad gráfica; **y 3)** del resumen de la cuenta corriente de Caballi en el Nuevo BERSA se verifica también que uno de esos cheques fue debitado (cobrado) el 30/12/2010 y el otro el 03/01/2011.

De todos modos, **Izaguirre –**en su indagatoria en la audiencia- reconoció haber sido quien buscó en Caballi esos dos cheques por un total de $ 370.806,76 y los llevó a Buenos Aires, aunque intentó pretextar que la operación consistió en una cesión de saldos de libre disponibilidad entre Compresurt (cedente) y Caballi (cesionario) y que fue una sola operación. En similar línea, **Morelli** –aunque admitió su intervención en este caso- dijo que ésta fue mínima, precaria y ocasional.

Claro que –como probado está y lo declaró **Marizza.-** aquella situación de $ 0,^{oo} deuda fiscal se mantuvo por 6 meses hasta que la maniobra fue descubierta por la AFIP.

En junio de 2011, llegó a Caballi un requerimiento de la AFIP para que informara las retenciones sufridas entre marzo/2010 y marzo/2011 y Caballi informó que las únicas retenciones habían sido por un total de unos $ 487,^{oo}, lo que determinó que AFIP les requiriera que respaldaran documentalmente aquellas retenciones del orden de los $ 387.000,^{oo} correspondientes a marzo/2010 –las que, obviamente, no pudieron respaldar- y que fue recién entonces que advirtieron *“que había una DD.JJ. rectificativa 1 que consignaba esa retención. Era una estafa”,* exclamó **Marizza**.

Esta situación motivó los reclamos de **Marizza** a los imputados, que se sucedieron, infructuosamente, desde entonces (2011) y hasta el 2014. Luego que **Marizza** detectara lo que efectivamente había sucedido, se reunió con **Izaguirre,**

Morelli y De Araquistain para reclamarles por lo que les había pagado y ellos –expresó- *"le reconocieron que habían hecho eso, que lo iban a solucionar. Le dijeron que iban a tomar esa deuda con un plan de pagos del que se iban a hacer cargo"*. Volvieron a pedirle la clave fiscal y fue entonces que los imputados, en fecha 23/08/2011, *"hicieron la DD.JJ. rectificativa 2, de marzo/2010, en que anularon las retenciones",* maniobra igualmente ejecutada digitalmente desde la **IP 190.210.113.253** de calle Lavalle 1675, piso 3º, ofic. 11, de la CABA.

El testigo expresó -lo que es pertinente para este caso y otros dos (Galeazzo y Szczech, según veremos)- que cuando les hizo el reclamo a los tres imputados apareció un tal Montagnese que –dijo- *"era socio de* ***De Araquistain"*****.**

Se probó que los imputados hicieron un plan de pagos que, en definitiva, se cayó (cfr. documental en carpeta verde, Plan Nº E242412 con fecha de caducidad el 05/03/2012), por lo que **Marizza** decidió hacer uno con AFIP y pagarlo con cuentas de la empresa Caballi, lo que ha sido documentalmente comprobado (cfr. en carpeta verde, impresión de pantalla de "Mis Facilidades", F. 1003, contribuyente Caballi, Plan Nº F256748, Fecha de consolidación 29/05/2012 por un total de $ 542.580,03, en 20 cuotas, con una tasa del 1,25% y un 30% de bonificación).

Marizza concluyó manifestando que, *"en definitiva, pagaron dos veces lo mismo, una vez a Compresurt y otra a la AFIP. Que se trataba de retenciones truchas".* A lo que agregó: "*Se trató de una estafa clarísima, el perjuicio fue de $ 387.000,°° más los intereses, que era una suma importante en ese momento"*. Un simple ejercicio aritmético lo corrobora, si tenemos en cuenta que para el 22/12/2010 la cotización del dólar era de $ 4.ºº, aquel monto que **Marizza** entregó a **Izaguirre** equivalía a una suma de unos $ 97.000,ºº.

Se comprobó que **Marizza** reclamó también, intimando extrajudiclamente a Compresurt por carta documento y que esta firma les contestó que **Izaguirre, Morelli y De Araquistain** no eran asesores de la empresa y que nunca les habían cedido a Caballi un crédito fiscal ni recibido esos cheques en pago.

Esto se corrobora con el intercambio epistolar entre Caballi y Compresurt habido entre el 25/07/2013 y concluido el 03/09/2013 (cfr. CD originales agregadas en carpeta verde), en la que en definitiva Compresurt reitera que no

tuvo trato ni conoce a **Izaguirre, Morelli, De Araquistain** y Montagnese y que lo único que ha reconocido es la existencia de una *"oferta"* de cesión de créditos fiscales –con vigencia por 60 días- pero que ella nunca fue aceptada por Caballi conforme lo establece la cláusula 11ª, por lo que el contrato no se perfeccionó ni tuvo principio de ejecución. La cláusula de mención reza: *"La presente oferta estará vigente por el de 60 días desde la fecha indicada en el encabezamiento* (10/12/2010). *La misma se considerará aceptada en forma irrevocable por el destinatario de la misma una vez que éste notifique por medio fehaciente a la ofertante-cedente".*

De las declaraciones indagatorias brindadas por los tres imputados, tanto en la causa FPA 12012912/2011 como en la presente, se desprende claramente que todos reconocieron haberse reunido con **Marizza** para ofrecerle y proporcionarle una '*solución'* a su deuda fiscal por IVA correspondiente a noviembre de 2010. Esto es, no fue **Marizza** quien los buscó a esos fines.

Y –probado está- que esa propuesta no consistió, como pretendieron enmascararla los imputados, en la cesión de saldos de libre disponibilidad de la empresa Compresurt SA a Caballi que jamás se ejecutó, sino que ello se hizo con la utilización de certificados de retención mellizos o *truchos* que les permitieron apropiarse de esos fondos que **Marizza** había pagado y cuyos cheques **Izaguirre** retiró de la empresa.

Por ello, desatienda y se desentiende de las evidencias colectadas, las que contradice, la versión defensista expuesta por el defensor de **Izaguirre** –Dr. Cullen- cuando al alegar afirmó que lo que se le reprocha a su defendido no existió y que *"se trató de una estafa entre Compresurt y Caballi, sin perjuicio para la AFIP"* (sic).

En cambio, **De Araquistain,** al declarar en la audiencia, reconoció haberse reunido con **Marizza** y expresó: *"En el caso Marizza, no había cesión de créditos de libre disponibilidad"*.

Infructuoso también resultó el esfuerzo desplegado por los imputados **Izaguirre y Morelli** en procurar adjudicar a los sms y wsp peritados de los celulares que se les secuestraron a ambos un significado y sentido diverso al claro contenido –diría- con alcances *confesorios* que contienen. Máxime si se

tiene en cuenta que dichos mensajes peritados corresponden a un período muy posterior al de la maniobra ilícita ejecutada y abarcan desde el 2014 al 08/05/2015 (cfr. pericia informática de fs. 621/622 vto. y DVD 1, 2 y 3 que contienen la información peritada y sus transcripciones incorporadas por lectura).

Los imputados reiteraron hasta el cansancio que lo que hablan guarda relación con su voluntad y preocupación por devolverle a **Marizza** el dinero que éste había pagado, tesitura en la que se enrolaron igualmente sus defensores técnicos.

Los elementos probatorios allegados al proceso y debatidos en la audiencia, enervan esa hipótesis alternativa expuesta por la defensa. Así, entre muchos otros chats:

i). De **Izaguirre** a **Morelli,** 05/04/2014 (fs. 4640), en que el primero le pide que hable con **Sergio (De Araquistain)** para que le dé cheques a **Miguel (Marizza).** A lo que agrega; *"Si no hay dinero, canta".*

ii). Morelli a Izaguirre, 05/04/2014 (fs. 4641): "*Me calenté le reenvié tu chat y le puse de todo". ""Al toque me llamó. El lunes lo llama sin falta a* ***miguel*** *y le va a llevar un cheque"*

iii). Izaguirre a Morelli, 05/04/2014, misma foja: "*Clarooo papaaaaa q le de dos cheques de esos, me dijo q lo boludea por mensaje eso me dijo.* ***Miguel*** *buena onda pero lo boludea, ya basta papa, q le de dos cheques si son para cobrar ya"*. "*Deberíamos saber cuánta plata le falta para terminarle de pagar", "porq si son 400 lucas q le revolee esos dos cheques y* ***luis*** *y por una vez a otra cosa".*

iv). Morelli a Izaguirre, 05/04/2014, misma foja: "*Le dije que me da mucha bronca q este kilombo lo armaron los de bue* (¿"Grupo Buenos Aires"?) *Y se hacen los malos cuando no cobran. Le dije son unos reverendos hdp. Solo les importa cobrar y vos* ***sergio*** *la tenes que poner. Son unos terribles hdp"*

v). Izaguirre a Morelli, 05/04/2014 (fs. 4640): *"****Lucho*** *habla con* ***sergio*** *q le de dos cheques que tiene de esos q te quiere dar a vos y terminemos con la historia de* ***Miguel*** *man, 4 años hace q estamos con esa novela que no termina mas, me dijo q en dos semanas declara, si no hay plata canta es al pedo llegar a eso q le pague y listo o cambiamos los cheques nos y q con esa plata le pague toy*

podrido q cada vez que lo encuentro me tira mala onda, encima pienso q todo el mundo sabe y habla al pedo de nosotros".

vi). Izaguirre a **De Araquistain,** 11/04/2014 (fs. 4645), "***Sergio*** *te pido de corazón si no lo hiciste llamalo a* ***miguel*** *y coor con el tema del pago, esta semana declara y no se con q puede salir llamalo por favor".*

vii). Izaguirre al Dr. José Blois, 08/05/2014 (DVD 3, transcripción a fs. 12229): *"José, no habíamos puesto plata para que la AFIP no se presente como querellante en la causa* ***Marizza?...".***

viii). Morelli a **De Araquistain,** 06/06/2014 (fs. 4932): *"Se rayó este tipo, lo mandó mal al frente a* ***roy*** *y a vos. Mañana llamalo a* ***roy*** *para ver qué estrategia seguir. Esto si, tenes que ir a decirle a la gente* (¿el denominado "Grupos Buenos Aires"?) *que por su culpa e inacción fijate las consecuencias. Una cagada".* A lo que **De Araquistain** le contesta a los pocos minutos de ese día: *"tranquilo la vamos a pelear"*.

Una interpretación ajustada a la lógica, el sentido común y las máximas de la experiencia demuele la versión defensista. Queda demostrado así que aquella preocupación por devolverle el dinero a **Marizza** no obedecía al fin *noble* que los imputados aducen de repararle a **Marizza** el perjuicio que se le había infligido, sino que estaba guiada por el temor de que –si no le devolvían el dinero que había pagado- **Marizza** denunciara a los autores de la maniobra ilícita descubierta, que no eran otros que ellos mismos y quedarían así expuestos –como quedaron- en esa causa penal en trámite.

Adviértase que el último wsp transcripto data del 06/06/2014 y que, efectivamente, la ampliación de la indagatoria de **Marizza** en aquella causa en que los sindica como responsables es del día anterior: 05/06/2014 (cfr. fs. 180/182, causa "Marizza").

Esas manifestaciones de los imputados posteriores al delito, a la postre, configuran un claro indicio de *transacción con la víctima* para ocultar el delito por miedo o temor a ser descubiertos y que **Ellero** califica como *tácita confesión indiciaria* (cfr. ELLERO, Pietro, *De la certidumbre en los juicios criminales o tratado de la prueba en materia penal,* Fabián Di Plácido Editor, 1998, p.

Fecha de firma: 08/06/2023
Firmado por: NOEMI MARTA BERROS, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIELA EMILCE ROJAS, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROBERTO LOPEZ ARANGO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: VALERIA IRISO, SECRETARIO DE CÁMARA

#36241628#372023129#20230608113936505

A mi criterio, el material probatorio valorado y conforme los fundamentos expuestos, contribuyen a formar la convicción que sostengo acerca de la acreditación de la materialidad ilícita del hecho verificado en el caso **Marizza,** como de la intervención que cupo a **De Araquistain, Izaguirre y Morelli** en el mismo y que corrobora la hipótesis acusatoria.

II.c). <u>Del caso Galeazzo</u> (FPA 12012889/2011)

Como previo, es pertinente resaltar que la materialidad ilícita del hecho delictivo investigado y juzgado en esta causa no ha sido controvertida en tanto ha quedado acreditada con la sentencia Nº 77/17 de este Tribunal, de fecha 20/10/2017, que condenó –en juicio oral y público- a los tres socios de "Constructora del Norte S.R.L." **–Guillermo Gabriel Galeazzo, Pablo Gabriel Galeazzo y Santiago Alberto Gaitán Facello-** como autores materiales y penalmente responsables del delito de simulación dolosa de pagos (art. 11, Ley 24.769) a las respectivas penas de 2 años y 6 meses de prisión de ejecución condicional (cfr. fs. 261/284 en Legajo de Instrucción suplementaria).

Dichas condenas fueron confirmadas por la Sala I de la CFCP en fecha 20/12/2018, la que ha quedado firme y consentida, en consecuencia de lo cual, ha pasado en autoridad de cosa juzgada.

Por su parte, en lo atinente a la intervención que cupo en dicho comprobado delito a los imputados **De Araquistain, Izaguirre y Morelli** –que corresponde escrutar aquí-, advierto que, a mi criterio, el pedido en subsidio formulado por sus defensores para que se los condene como partícipes necesarios del delito de simulación dolosa de pagos en el caso Galeazzo configura la incontrastable admisión de que, dada la contundencia del cuadro probatorio reunido, incluso las defensas se han rendido ante dichas evidencias y han tenido por acreditada la participación de los nombrados en las maniobras ilícitas correspondientes al caso bajo examen.

De todos modos, la autosuficiencia motivacional que debe reunir toda sentencia, no permite soslayar el análisis de ambos extremos fácticos (materialidad y autoría) ligados al caso Galeazzo, objeto de atribución requirente en estas actuaciones y que fue materia de acusación.

En efecto: en dicha causa se les imputó a los nombrados socios de Constructora del Norte que: *"En fecha 28 de marzo de 2011, generó mediante el Sistema de Transferencia Electrónica de datos de la AFIP -soporte electrónico y/o informático- desde la* ***IP Nº 190.210.114.253*** *(registrada a nombre de Juan Santiago Correa), con el nombre usuario de* ***Santiago Alberto Gaitán Facello****, los certificados de retención números 2009086739, 2008059505, 2008093544 y 2008103708 falsos, generando falsamente un saldo de libre disponibilidad por la suma de* ***$ 2.824.756,19*** *en concepto de IVA en favor de la empresa Constructora del Norte S.R.L., con la finalidad de simular el pago de obligaciones tributarias".*

Se probó que la empresa de mención –hoy inactiva y aún con una millonaria deuda fiscal por IVA-, con domicilio fiscal en calle Blas Parera 2.368 de la ciudad de Paraná, esto es, bajo la jurisdicción de la Dirección Regional Paraná de la AFIP, con actividad declarada de *"construcción, reforma y reparación de edificios residenciales"*: **1)** el 18/02/2009 presentó DD.JJ. de IVA, posición mensual correspondiente a enero/2009, declarando un saldo técnico a favor del fisco de $ 31.452,^{oo}; **2)** luego, el 25/03/2009, presentó una DD.JJ. rectificativa 1 respecto del mismo período del IVA, con un saldo a su favor de $ 14.476,51; **y 3)** finalmente, el 28/03/2011 presentó nueva DD.JJ. rectificativa 2, respecto a igual período IVA enero 2009, declarando retenciones sufridas por la suma de **$ 2.824.756,19,** generando así a su favor un saldo de libre disponibilidad por dicho monto; saldo éste que fue inmediatamente utilizado para la cancelación de deudas en gestión administrativa y judicial, siempre por transferencia electrónica o digital de datos utilizando la clave fiscal asignada al socio **Gaitán Facello.**

Señalo que –como se analizó *supra* en el caso "Marizza"- también en éste, aquella DD.JJ. rectificativa 2 del 28/03/2011 en que se utilizaron certificados *truchos* de retención para generar ese saldo de libre disponibilidad ficticio se realizó desde la misma IP arriba referida y que ella estaba localizada en calle Lavalle Nº 1675 piso 3º, ofic. 11, de la CABA, esto es, utilizando el wi-fi de la oficina lindera a aquélla en que tenía su domicilio fiscal –desde el 2010- la cooperativa CAEL (Lavalle Nº 1675, piso 3º, ofic. 12, de la CABA).

Dado que se trataba de una empresa endeudada de modo significativo –con muchos juicios de ejecución fiscal en trámite-, la circunstancia de que de pronto adquiriera o dispusiera de semejante monto a su favor como saldo de libre disponibilidad, despertó las consabidas sospechas de la AFIP-DGI Regional Paraná que desató la consiguiente verificación.

La DD.JJ. rectificativa 2 en cuestión, del 28/03/2011 había incorporado los certificados de retención Nº 2008103708, 2008093544, 2008059505 y 2009086739 por aquel monto total, en todos los cuales, el agente de retención era Nucleoeléctrica Argentina S.A., empresa estatal ésta productora de energía para centrales nucleares –como se dijo más arriba- que ninguna vinculación comercial podía haber tenido ni tuvo con Constructora del Norte, dado su objeto social, que generara y justificara la retención falsamente declarada.

Se comprobó con el sistema SI.CO.RE. (Sistema de Control de Retenciones) que esas retenciones efectivamente existían con esas fechas, montos y números y que habían sido declaradas por Nucleoeléctrica, pero reportando como contribuyente retenido a la firma Sadia Constructora S.A. y no a Constructora del Norte SRL. Igualmente, se acreditó que la empresa Sadia también había declarado esas retenciones, de modo que las operaciones comerciales que generaron esos certificados, ya habían sido debidamente declaradas por ambos contribuyentes (agente de retención y retenido) ante el fisco.

Como se expresa con gramática irrebatible en la sentencia Nº 77/2017: *"Se estableció con total solvencia, que los certificados de retención computados por Constructora del Norte SRL existían, pero no a su favor, sino que repitieron fraudulentamente su uso, por lo cual la AFIP los denominó "mellizos" o "truchos".* Ese uso fraudulento tuvo por indudable finalidad generar a su favor un saldo de libre disponibilidad ficticio de **$ 2.824.756,19** que fue aplicado digitalmente y en forma falsa al pago por compensación de sus deudas fiscales, lo que se hizo en fechas 29, 30 y 31/03/2011, 11 y 26/04/2011.

Se acreditó que el organismo recaudador inició enseguida –al detectarlo- la pertinente verificación, enviando el 19/04/2011 un requerimiento, para el que la empresa solicitó una prórroga el 04/05/2011, luego de lo cual, sin haber aportado

ninguna documentación que respaldara esas retenciones, dos meses después -en fecha 07/06/2011- rectificó la DD.JJ. rectificativa 2 objetada correspondiente al IVA período 01/2009, eliminando aquel saldo de libre disponibilidad falso en su favor (cfr. sentencia Nº 77/17).

Se tuvo por probado en dicho fallo que *"La maniobra acreditada estuvo claramente destinada a defraudar a la Administración Federal, mediante una artimaña que sus representantes tildaron de novedosa, pues sólo a través de un control exhaustivo se la pudo detectar. Por cierto el uso de facturas apócrifas era la práctica delictiva más usual para consumar el delito de evasión, según los precedentes de este Tribunal (Causa Ascúa)"* (cfr.sentencia Nº 77/17, p.25, cfme. numeración interna). En el caso –agrego- se trató del uso de certificados de retención apócrifos para consumar el delito de simulación dolosa de pagos.

Y si fue difícil de detectar ello por la AFIP fue precisamente porque esa DD.JJ.rectificativa 2 falsa respecto de la posición IVA enero 2009 fue presentada casi dos años y medio después, el 28/03/2011, maniobra para la cual los Galeazzo contaron con la *"connivencia de otras personas"*, entre los que se cuenta un tal ***Roy* Izaguirre** que los contactó (oferente de la operación) y a quien le entregaron el dinero y un tal **De Araquistain**, como se señala en el fallo Nº 77/17.

Claro que, pese a haberse rectificado aquella fraudulenta DD.JJ. del 28/03/2011 sobre la posición IVA enero 2009 en fecha 07/06/2011, se ha probado que Constructora del Norte persistió en igual maniobra en los meses de junio y agosto de 2011 para la cancelación del saldo de IVA de los períodos mayo y junio de 2011 por la suma de $ 483.632,25, causa ésta que –al momento de recaer la sentencia Nº 77/17- se hallaba aún en trámite en sede instructorial y en la que fueron imputados por simulación dolosa de pagos, además de los dos Galeazzo y Gaitán Facello, **Izaguirre, Morelli, De Araquistain** y Montagnese. Claro que, en dicha causa –al igual que en la causa "Marizza"- todos fueron sobreseídos el 06/12/2019 por aplicación retroactiva de la Ley 27.430 más benigna.

Como se acreditó en la causa FPA12012889/2011 (cfr. sentencia Nº 77/17, numeración interna p. 30), **Gaitán Facello** –a fin de continuar con los trámites

fiscales- había otorgado el 17/04/2012, un poder a Humberto Montagnese, integrante éste del estudio contable de **De Araquistain.**

De igual modo, quedó comprobado que el 05/07/2011, Constructora del Norte, con la clave fiscal de **Gaitán Facello** (cfme. impresiones de pantalla de fs. 265/273 de dicha causa) habían intentado mudar su domicilio fiscal a la CABA, intento éste que se practicó mediante la misma **IP 190.210.114.253** ubicada en la oficina de al lado del entonces domicilio fiscal de CAEL en la CABA, como se dijo *supra.* **Guillermo Galeazzo** –en su testimonio en debate- expresó que fue **De Araquistain** quien le propuso cambiar el domicilio fiscal a CABA *"porque allí tenía más contactos"* pero –dijo- que él no quiso hacerlo.

Probado como fue en la causa "Galeazzo" la connnivencia de los allí imputados con otras personas para tramar la maniobra defraudatoria del fisco y hallándose ya en trámite en la anterior instancia la presente causa, en la sentencia Nº 77/17 se concluye que *"Cabe inteligir entonces que el negocio espurio era beneficioso para quienes lo ofertaban, usaban documentación melliza, sin necesidad de una disposición genuina; recibían dinero por esta gestión ilegal; en tanto que la firma representada por los hoy imputados cancelaba deudas tributarias, por mucho menos de su valor"* (el subrayado no es del original, p. 27 numeración interna).

Durante el debate en las presentes, los tres socios de Constructora del Norte brindaron su testimonio. Centralmente, todos coincidieron en que fue **Izaguirre** quien los contactó y que ***"Roy Izaguirre, Morelli y De Araquistain*** *lo citaron en el hotel Howard Johnson, le hablaron de la deuda fiscal y le propusieron que se podía pagar con certificados de libre disponibilidad"* (cfr. testimonio de **Guillermo Galeazzo).**

Santiago Gaitán Facello –quien se desempeñaba en la parte administrativo-contable y tenía la clave fiscal de la empresa- manifestó que los aquí imputados *"fueron por su cuenta…, que ellos no los llamaron y que tenían información sobre su situación de deudores de la AFIP";* que *"les ofrecieron hacer un plan de pagos para sanear la deuda fiscal",* aseverando que *"les plantearon que ese plan que les ofrecían era con certificados de retención".* Debían pagar, mes a mes, montos entre 150 y 200.000 pesos, *"dinero que le entregaban a* ***Roy Izaguirre"*****,** a quien –además- el declarante le firmó en la AFIP un poder especial y le suministró la

clave fiscal de la empresa, la que **Izaguirre** se llevó unos 6 u 8 meses en 2010/2011.

En forma coincidente, se expidió **Pablo Galeazzo** explicando que ese plan de pagos que le propusieron era *"con una entrega y en cuotas, todo en efectivo"*, dinero que entregaron a **Izaguirre** pero –aclaró- *"ese dinero nunca ingresó a la AFIP"* y *"nunca se lo devolvieron"*. En igual sentido se expidió **Gaitán Facello** quien –agregó- que **Morelli** andaba con ***Roy,*** que una vez lo vio con él cuando fueron a buscar dinero a la empresa**.**

Los tres socios concordaron en que, luego de efectuarle a **Izaguirre** incontables pagos (cuyo monto dijeron no recordar) volvieron a caer embargos de la AFIP, ocasión en que se sucedieron los reclamos y reuniones con **De Araquistain, Morelli e Izaguirre;** reclamos éstos que se sucedieron en varias reuniones, durante largo tiempo y *"de mala manera"*, reconoció **Guillermo Galeazzo.**

"Les reclamaron porque habían pagado y ellos le dijeron que lo iban a solucionar porque tenían herramientas para eso" (cfr. declaración de **Gaitán Facello),** aclarando que refiere a *'ellos'* porque **Izaguirre** le daba a entender que trabajaba con varias personas. En igual línea, **Guillermo Galeazzo,** en una ocasión en que fue a reclamarle a **Morelli** a su casa, el imputado le dijo que *"tenía 4 tiras en Buenos Aires"*, entendiendo que se refería a contactos y que ellos se jactaban de eso. También se apersonó en el estudio de **Ibáñez,** para reprocharle el accionar de su hijo **Izaguirre.**

Esta situación –explicó **Galeazzo** padre- lo tuvo muy mal, *"muy sacado y con tratamiento psicológico"*. Fue incluso a Buenos Aires a hablar con Etchegaray para contarle de *"esta banda de mafiosos"*, pero sólo pudo hablar con una secretaria.

La documental secuestrada en los allanamientos practicados el 08/05/2015 corrobora estos testimonios y el accionar ilícito como la intervención que en el caso Galeazzo tuvieron los aquí imputados. Entre otros:

i). En el estudio jurídico de **Izaguirre** se incautó un escrito del Dr. Blois, defensor de los Galeazzo en la causa FPA 120112889/2011, en que señala que los certificados de retención requeridos se encontraban en poder de **De Araquistain** (cfr. fs. 17 en Lote 3);

ii). En la sede social de CAEL (sic), en Paraná, se secuestró el "Convenio de reconocimiento de deuda y plan de pagos" del 03/08/2014, del que surge que "***De Araquistaín*** *reconoce adeudar al Sr. Galeazzo la suma de pesos novecientos sesenta mil ($ 960.000.ºº) originados por tareas realizadas a Constructora del Norte. Segunda: Formas de pago: la deuda así reconocida será abonada… en 12 cuotas iguales y consecutivas de $ 80.000,ºº"* (fs. 1, en Lote 29). Exhibido que fue este convenio, el testigo **Guillermo Galeazzo** reconoció su firma puesta al pie, el que –claro está- tenía por objeto la devolución del dinero que los Galeazzo les habían entregado ante sus insistentes reclamos y que no había ingresado al fisco. En cambio, no reconoció ninguna de las copias de los recibos correspondientes a las cuotas de dicho convenio (fs. 3/6, Lote 29). Dijo que *"la firma estampada al pie, con la leyenda que consigna su nombre, no es de su puño y letra"*, agregando que no recibieron pagos en devolución.

De un simple cotejo visual entre la firma de **Guillermo Galeazzo** en el convenio (reconocida por éste) y la estampada al pie de los recibos, no se necesita de experticia grafológica alguna para advertir la notable diferencia gráfica entre una y otras.

iii). En el wsp de **Izaguirre** al Dr. Mumare (abogado de Constructora del Norte), del 04/06/2014 (cfr. transcripción pericia telefónica, fs. 12219) aquél le pregunta si **Guillermo (Galeazzo)** ya firmó el convenio.

iv). Asimismo, **Morelli** le envía un wsp a **De Araquistain** el 09/06/2014 (cfr. fs. 4932) en el que le dice. *"Por favor te pido que hoy le transfieras a* ***Roy*** *lo que hablamos, que el otro lo está esperando. No vaya a ser q se dispare otro kilombo…"*. Téngase presente que ese "otro" al que se refiere y que está esperando la devolución del dinero es **Guillermo Galeazzo** –que firmó dicho convenio dos meses después, el 03/08/2014- y que el *"otro kilombo"* a que hace referencia y que procura evitar que se destape guarda referencia con el caso **Marizza,** que había salido a la luz con la ampliación indagatoria de éste cuatro días antes, el 05/06/2014.

v). Lo llamativo fue que en el estudio jurídico de **Izaguirre** (cfr. Lote 12) se secuestraron algunos de aquellos recibos –los que fueron habidos en su portafolio personal-, supuestamente emitidos por **Guillermo Galeazzo** en representación de

Constructora del Norte (y que éste no reconoció) a **De Araquistain** (entre el 04/05/2012 y el 21/09/2012) por un total de $ 610.000,ºº. En ellos se consigna como concepto: *"a cuenta de reintegro de honorarios"* o *"en concepto de devolución a la firma Constructora del Norte SRL"* o *"como pago de 2da. cuota del convenio firmado entre ambas partes".*

vi). Durante el allanamiento a la sede de CAEL en Paraná, se imprimieron correos electrónicos extraídos de la computadora personal de **Morelli** (cfr. sublote 4, Lote 22); entre ellos, uno del 04/07/2012 que **Gaitán Facello** le envió a su padrastro **Guillermo Galeazzo** y que –exhibido que le fue- reconoció como propio al declarar en debate. En éste –como se dijo *supra*- **Gaitán Facello** le reenviaba correos que le había remitido **Izaguirre,** le decía que el contador tenía tanto éstos como los enviados por **Luis (Morelli)** desde que volvieron a ser embargados y que tenía en su poder los *"vales firmados por **Roy** del retiro de toda la plata"*.

vii). Del allanamiento al domicilio de **De Araquistain** se secuestraron: **1)** DD.JJ. originales de Constructora del Norte de IVA períodos mayo y junio/2011 en las que se incorporan certificados de retención falsos, que generaron un saldo de libre disponibilidad ficticio para Constructora del Norte de $ 480.637,06 (mayo/2011) y de $ 52.996,19 (junio/11) –cfr. fs. 10/13, en Lote 27-; **y 2)** anotaciones manuscritas en la que se señalan los pasos a seguir si son descubiertos: "*rectificativa de corresponder o justificación retención – solicitar anulación de las compensaciones"*, de lo que se colige la labor intelectual de **De Araquistain** en la configuración de la sofisticada maniobra desplegada para defraudar al fisco, así como las acciones a seguir cuando ella fuere detectada.

viii). Entre la documental secuestrada en el domicilio de **Morelli** obra un manuscrito-borrador dirigido a **De Araquistain** (cfr. fs. 89, Lote 7) en el que le manifiesta su preocupación *"por lo que pasó con **Miguel** **(Marizza)** hace 4 años y lo mismo con **Constructora*** (Constructora del Norte) *como dice **Roy",*** quejándose de la falta de *"banca"* en Buenos Aires y que lo dejaron *"solo, solo, solo. Al punto* –dice- *que podemos llegar a quedar procesados y TU gente no hace ni hizo nada, SOLO COBRAN".* A lo que agrega en reproche a **De Araquistain**: *"Vos les sacás responsabilidad a los de Bue, yo no creo que sean distintos la gente de las compensaciones de lo de los planes especiales* (en

#36241628#372023129#20230608113936505

referencia al plan especial supuestamente ofrecido a los Galeazzo, cfme. art. 32, Ley 11.683). *Esto fue una estafa lisa y llana y nunca te calentaste hasta que explote"*.

Este manuscrito de **Morelli** demuestra, no sólo el reconocimiento de la ilicitud de las maniobras encaradas de consuno, sino que expone una clara queja por la falta de 'protección' de otros integrantes de la organización ("Grupo Buenos Aires") ante los casos que penalmente se habían judicializado. Al declarar en debate, **Morelli** dijo que él escribió *'barbaridades',* reconociendo –en definitiva- la autoría de esos manuscritos.

Entiendo que un análisis crítico y racional del conjunto de probanzas reseñadas y conforme los fundamentos expresados, acredita con el grado de certeza que es necesaria tanto la materialidad ilícita del hecho verificado en el caso **Galeazzo,** como la intervención que cupo a **De Araquistain, Izaguirre y Morelli** en el mismo.

II.d). Del caso Szczech (FPA Nº 12012962/2012)

En la causa "Szczech", que tramitó también ante el Juzgado Federal Nº 1 de Paraná, por Infracción a la ley 24.769, fueron imputados e indagados por el delito de simulación dolosa de pagos (art. 11, Ley 24.769) Néstor Iván Szczech (titular de "Szczech S.A. Empresa Constructora"), Oscar Aníbal Weller (contador de dicha empresa), Humberto Antonio Montagnese y Juan Santiago Correa (cfr. expte. de mención reservado en Secretaría e incorporado por lectura).

Al igual que, en los dos casos anteriores **(Marizza y Galeazzo),** por denuncia de la AFIP-DGI Dirección Regional Paraná, con jurisdicción en el domicilio fiscal de la empresa sito en calle Pedraza Nº 580 de Paraná, se detectaron las siguientes operaciones presuntamente ilícitas y materia del *factum* denunciado, en relación a sus DD.JJ. de IVA presentadas por transferencia electrónica de datos mediante el uso de la clave fiscal asignada a la empresa de **Szczech** y utilización de certificados de retención que le generaron a ésta saldos de libre disponibilidad que, inmediatamente, aplicaron a la cancelación de deuda fiscal:

1). El 21/03/2011, la empresa **Szczech** presentó DD.JJ. de IVA correspondiente al período febrero/2011, con saldo a favor del fisco de $ 0,^{oo}; luego en fecha

08/04/2011 y respecto del mismo período, presentó DD.JJ. rectificativa 1 declarando un saldo a favor de la empresa de **$ 343.122,77.**

Fue verificado que dicho saldo de libre disponibilidad procedía de 3 certificados de retención incorporados a la DD.JJ. rectificativa y analizadas que fueron las DD.JJ. en el SI.CO.RE., se constató que esos 3 certificados coincidían en número, monto y fecha con los declarados por el agente de retención Nucleoeléctrica Argentina S.A. pero que, reportaban como contribuyente retenido a Sadia Empresa Constructora S.A. y no a la empresa **Szczech**. Es más, se probó que ambas partes de esa operación comercial (agente de retención y retenido) habían declarado debidamente al fisco dichas retenciones.

2). El 19/08/2010, la empresa **Szczech** presentó DD.JJ. de IVA correspondiente al período julio/2010, con saldo a su favor de $ 8,34; luego en fecha **03/05/2011** y respecto del mismo período, presentó DD.JJ. rectificativa 1 declarando un saldo a favor de la empresa de **$ 128.015,73.**

Fue verificado también por la AFIP que dicho saldo de libre disponibilidad procedía de 2 certificados de retención incorporados a la DD.JJ. rectificativa y analizadas las DD.JJ. en el SI.CO.RE., se constató que ellos coincidían en número, monto y fecha con los declarados por el agente de retención José Cartellone Construcciones Civiles S.A. pero que, reportaban como contribuyente retenido a la firma Genco S.A. y no a la empresa **Szczech**. También aquí, ambas partes de esa operación comercial (agente de retención y retenido) habían declarado debidamente al fisco dichas retenciones.

Quedó comprobado que ambos saldos de libre disponibilidad ficticios a su favor habían sido utilizados por la empresa **Szczech** –inmediatamente después de presentadas las respectivas DD.JJ. rectificativas- para compensar un saldo deudor IVA, período octubre/2009 por la suma de **$ 340.602,56** e intereses resarcitorios por **$ 125.569,27.**

Ahora bien: dicha causa penal concluyó con el sobreseimiento de todos los imputados del delito de simulación dolosa de pagos por resolución del juez instructor, Dr. Leandro Ríos, en fecha 13/12/2021 (cfr. fs. 654/670 de dichas actuaciones). **Szczech,** su contador **Weller** y Montagnese fueron sobreseídos por

extinción de la acción penal por prescripción; y el imputado Correa por aplicación de la ley 27.430 más benigna (art. 2, CP).

En el expediente de mención se registran una presentación espontánea del imputado **Iván Szczech** a fs. 56/67, su declaración indagatoria del 24/08/2012 (fs. 110/113) y una segunda presentación espontánea ampliatoria (fs. 154/166). Acompaña documental y pide medidas de prueba.

Al ser indagado (fs. 110/113), centralmente señaló que esa compensación para saldar la deuda por la posición IVA de octubre/2009 había sido producto de un error involuntario en la carga electrónica de datos vía web, porque esas retenciones no les correspondían y que, advertido de la situación, sin que mediara ningún requerimiento de la AFIP ordenó al sector contable dejarla sin efecto y luego la canceló con dinero.

Pero, en su presentación espontánea ampliatoria, **Szczech** modifica aquella versión del *'yerro'.* Expresa que: *"la única operación de compensación fiscal efectuada por la empresa se corresponde con la cesión de crédito fiscal de Glencore Cereales S.A.* (empresa de Boulogne, provincia de Bs.As.) *realizada entre noviembre y diciembre de 2009, que …fue hecha para cancelar el saldo deudor de la DD.JJ. IVA 10/2009"* y, por la que había pagado a Glencore la suma de $ 332.146,54, cesión que –dice- se frustró, pese a lo cual nunca procedieron a su reintegro (cfr. presentación a fs. 155 vto).

En dicha presentación **Sczcech** se expide largamente sobre lo sucedido, a cuya información dice haber accedido por una auto-investigación que emprendió. En lo que aquí nos concierne, deslindando su responsabilidad por el hecho endilgado, centralmente refirió que fueron terceras personas las autoras de esas DD.JJ. rectificativas de IVA y solicitudes de compensación de crédito fiscal con el uso de retenciones apócrifas, sindicando como tales a Humberto Antonio Montagnese (contador público, con domicilio en calle Charcas 3039, 1º A de la CABA, cfr. fs. 654) y a un tal Carlos Sánchez, este último presuntamente con domicilio en esta ciudad, quien sería la persona que –les dijo Montagnese- se contactaría con ellos para aquella cesión de crédito fiscal de Glencore.

Szczech aseveró que, a principios de diciembre del 2009, se reunieron con Sánchez en el Hotel Howard Johnson de Paraná a fin de materializar la solicitud

de compensación fiscal instrumentada en el contrato de cesión de crédito fiscal de Glencore, ocasión en que les dijo que ellos se ocupaban de su perfeccionamiento. En razón de ello, **Szczech** atribuye a los nombrados *"y/o terceros que se determinen judicialmente"* aquella compensación de deuda fiscal por IVA –octubre/2009- que creó irregularmente a su favor un saldo de libre disponibilidad con retenciones que terceras personas hicieron a otros contribuyentes, esto es, que no correspondían a la empresa **Szczech**.

Hasta aquí –según vimos- **Iván Szczech** admite la irregularidad e ilicitud de la maniobra detectada por la AFIP, la que registra idéntico *modus operandi* al comprobado en los casos **Marizza y Galeazzo,** pero no los sindica a los aquí imputados en dicha maniobra, sino a Montagnese, a Sánchez y/o a terceras personas que judicialmente se determine.

Con la prueba recogida en dicha causa penal quedó acreditado (cfr. informe de Cablevisión-Fibertel, de fs. 532) que esa transferencia electrónica de datos para la confección de las DD.JJ. rectificativas en que se incorporaron las retenciones apócrifas o *truchas* y utilizando la clave fiscal de **Szczech,** se hicieron desde la **IP 200.126.240.68** y que ella se hallaba localizada en calle Lavalle Nº 1675, piso 3º, ofic. 12, de la CABA, esto es, en el domicilio fiscal constituido por CAEL en la CABA desde noviembre del 2010, luego de la propuesta del entonces síndico titular **Morelli** (cfr. Acta del Consejo de Administración de CAEL Nº 59, 10/11/2010, en Lote 17).

En la pericia telefónica practicada en la presente causa se verifica un wsp enviado por **Izaguirre** al Dr. Blois del 08/05/2014 (DVD 3, transcripción a fs. 12229/12230) en que le dice: *"José, no habíamos puesto plata para que la AFIP no se presente como querellante en la causa **Marizza?.** Porque lo hicieron y no se cayó nada, ni ésa ni en la de **Iván?"*** **(Szczech).** Y Blois le contesta: *"Lo último que te comento es que de **Marizza** nunca se cerró nada. Lo arreglado fue en **Constructora** y **Szczech".***

Es cierto que –como lo sostuvo el MPF- se trata de dos indicios de cargo, a lo que cabe sumar que –en el **caso Szczech-** se verifica el mismo *modus operandi* empleado por los imputados con otros empresarios-clientes y usuarios de sus servicios: **1)** reunión en el Hotel Howard Johnson para ofrecerles el servicio; **2)**

solicitud de la clave fiscal para poder ingresar a la cuenta tributaria del contribuyente en el sistema web de la AFIP desde donde practicar las DD.JJ. rectificativas (téngase presente que, para una cesión de crédito fiscal, cfme. Res. 1466/03 AFIP, no se precisa de clave fiscal), **3)** el uso de retenciones practicadas por el agente de retención Nucleoeléctrica Argentina S.A. (al igual que en los **casos Galeazzo, Marizza** y también CAEL**).**

Al declarar en la audiencia de debate, los imputados negaron intervención en el caso **Szczech. Morelli** dijo: *"Con **Szczech** no tuve nada que ver…, nunca tuve relación con **Szczech".*** Por su parte, **Izaguirre** afirmó que *"nunca ha tenido relación con **Szczech,** que lo conoce de la calle y que en esa causa no fue citado a indagatoria"*.

A su turno, **De Araquistain,** en su indagatoria prestada en instrucción, ratificada en plenario e incorporada por lectura había dicho: *"Respecto de Caballi, le hacen la misma compensación, igual que a **Szczech,** venía un señor de Buenos Aires, Carlos Sánchez**…".*** Por ello, al brindar en debate las aclaraciones que se dispuso a efectuar y preguntado por aquello que había declarado en instrucción, el imputado expresó que *"Con **Szczech** no tuvo vinculación y lo que declaró fue por dichos de otros estudios contables"*. De ello cabe colegir que esos 'dichos' provinieron de su colega contador Humberto Montagnese que –como probado está y se expresó *supra*- era su socio y alguna intervención tuvo también en los casos **Galeazzo y Marizza.**

En efecto: en la causa PFA 12012889/2011 "Galeazzo" se acreditó que el 17/04/2012, **Gaitán Facello** le otorgó a Montagnese un poder para que continuara los trámites fiscales (cfr.fs. 175, mencionado en la sentencia Nº 77/17, p. 30 numeración interna).

A su vez, al declarar **Miguel Marizza** en las presentes refirió que –cuando la AFIP detectó la maniobra fraudulenta y le formuló el pertinente requerimiento- les reclamó a los tres imputados y en dicha reunión apareció un tal Montagnese que –según le dijeron- *"era socio de **De Araquistain".***

Ello, a la postre, configura un cuadro indiciario de singular valía que nos indica sin eufemismos que la organización a la que se hallaban adscriptos, ingresaron o se sumaron los encartados **De Araquistain, Morelli e Izaguirre** –

aunque entre sí nucleados en torno a CAEL- los excedía con creces en número, conformación, estructura y organización, pese a que la investigación realizada no logró identificar a esas *"otras personas cuya identidad no se ha establecido aún"*, conforme se menta en el hecho objeto de atribución requirente.

Aquel wsp de **Izaguirre** –en el que menciona a **Iván (Szczech)-** sólo es demostrativo de que conocía que igual maniobra delictiva que aquéllas en las que personalmente había intervenido, se habían concretado por parte de otros miembros de la organización respecto de la empresa **Szczech.**

Claro que, ante la cerrada negativa de los imputados de haber intervenido en el **caso Szczech** y no habiéndose acreditado el concreto aporte de los imputados en este caso de simulación dolosa de pagos, no puede –a mi entender- sino concluirse en que su intervención en este caso no ha sido comprobada con el grado de certeza que es menester.

Es que, en el marco de un derecho penal de acto fundado –entre otros- en los principios *nullum crimen sine actione* y *nullum crimen sine culpa*, queda excluida toda posibilidad de adscribir a los mismos, en el **caso Szczech,** responsabilidad penal por las acciones de otros (Montagnese y/o Sánchez) y por hechos cometidos sin los presupuestos subjetivos de la responsabilidad penal.

Ello así, respecto del **caso Szczech** propongo al acuerdo tener por acreditada la materialidad ilícita del suceso pesquisado; no así que, en el mismo, hayan intervenido personalmente **Morelli, Izaguirre y De Araquistain.**

II.e). <u>Del caso Sale</u> (FPA Nº 12012996/12)

Es pertinente señalar que la materialidad ilícita del hecho delictivo investigado y juzgado en esta causa no ha sido controvertida y ella ha quedado acreditada con la sentencia Nº 28/22 de este Tribunal, de fecha 25/11/2022, que condenó –en juicio abreviado- a **Héctor Ricardo Sale** –Presidente del Directorio de la empresa T&H Construcciones S.A.- como autor material y penalmente responsable del delito de simulación dolosa de pagos (art. 11, Ley 24.769) a la pena de 2 años y 6 meses de prisión de cumplimiento condicional (cfr.causa "Sale" incorporada a las presentes por resolutorio de fs. 1231 y reservada en Secretaría).

Dicha causa penal dio comienzo por denuncia de la Sección Penal Tributaria de la División Jurídica de la Dirección Regional Paraná de la AFIP-DGI, del 17/06/2015, contra **Héctor Ricardo Sale**, Presidente del Directorio de la empresa "T&H Construcciones S.A.", con domicilio fiscal en calle Lebhenson Nº 342 de la localidad de María Grande, Departamento Paraná, provincia de Entre Ríos, con actividad principal declarada 'Construcción, reforma y reparación de edificios no residenciales'.

Se le endilgó al nombrado **Sale** que, mediante la utilización de certificados de retención falsos, simuló el pago de la deuda que mantenía con el fisco por la suma de **$ 552.289,84**.

En efecto: de la fiscalización efectuada por la AFIP se detectó: **1)** que la firma T&H Construcciones S.A., en la DD.JJ.de IVA período fiscal 11/2008 original, había declarado en el rubro "Total de retenciones, percepciones y pagos a cuenta" un saldo de $ 0,^{oo} (cfr. fs. 1/2 del Legajo de Declaraciones Juradas); **2)** que, posteriormente, en fecha 26/04/2011, presentó una DD.JJ. rectificativa 1 sobre el mismo período –IVA 11/2008- en la que incorporó 5 certificados de retención, todos de la firma "José Cartellone Construcciones Civiles S.A.". Nº 2008003475 de fecha 12/05/2008 por $106.506,89; Nº 2008010062 de fecha 05/06/2008 por $103.021,08; Nº 2008018607 de fecha 31/10/2008 por $117.598,30; Nº 2008021126 de fecha 20/11/2008 por $200.309,22 y Nº 2008000129 de fecha 11/01/2008 por un valor de $24.854,35, los que generaron un saldo de libre disponibilidad ficticio que inmediatamente fue aplicado a la cancelación del saldo de IVA, período 11/2008 por aquel total de $ 552.289,84, en defraudación al fisco.

El carácter apócrifo y *mellizo* de dichos certificados de retención fue ratificado por la firma José Cartellone C.C. S.A. (fs. 263 de dicha causa), al confirmar que no ha entablado relaciones comerciales con la firma T&H Construcciones S.A. o con el imputado **Sale,** que pudieran generar esa retención de IVA.

Se ha probado que aquella DDJJ rectificativa 1 del 26/04/2011 que incorporó dichos certificados de retención apócrifos se hizo digitalmente, con la clave fiscal de la empresa, cuyo usuario era **Sale,** desde la **IP 200.126.240.68,** instalada en

calle Lavalle 1675, piso 3º, ofic. 12, de la CABA, donde la cooperativa CAEL había fijado su domicilio fiscal desde noviembre de 2010.

Detectada por la AFIP la maniobra del uso de retenciones apócrifas, que **Sale** no pudo respaldar documentalmente, en fecha 02/11/2011, presenta una DD.JJ. rectificativa 2 en la que se anulan dichas retenciones. Esta DD.JJ. fue presentada por transferencia electrónica de datos desde la **IP 190.210.114.253,** instalada en el mismo domicilio, pero en la oficina lindera Nº 11 al domicilio fiscal de CAEL, esto es, accediendo al wi-fi del *vecino.*

En la sentencia Nº 28/22 se tiene por probado –cfme.los efectos secuestrados en la causa- de la existencia de una Multinota F 206/M recibida por la AFIP el 11/11/2011 y remitida por T&H Construcciones donde, en forma manuscrita se solicita *"…se den por anuladas todas las compensaciones realizadas con origen en… DD.JJ. del 11/2008"*, firmada por **Sergio De Araquistain.** En el fallo de mención se consigna: *"Vale la siguiente digresión, tengo para mí que la mano escritora de la nota pertenece al firmante, pues se advierte a simple vista que fue confeccionada por la misma birome"* (cfr.p. 11, numeración interna).

En la audiencia *de visu* celebrada en la ocasión, a los fines del art. 431 bis, CPPN, el imputado **Sale** hizo saber *"que otros sujetos colaboraron, participaron alentando el pago fraudulento, identificando a un tal **De Araquistain** y a un tal **Izaguirre.** Ellos fueron -según su criterio- quienes le acercaron o comerciaron los certificados utilizados fraudulentamente"* (cfr. sentencia 28/22, p. 11), de lo que la magistrada interviniente colige que, *"en este plan criminal no actuó solamente **Sale,** él fue un usuario de los servicios ilegales, promovidos por ciertos ciudadanos organizados a tal fin"*, lo que –agrega- *"no fue tema de análisis en este proceso, de todos modos, otras personas intervinieron o participaron, en tanto existió una orquestación delictual con pluralidad de intervinientes"*. .

Al declarar durante el debate, **Héctor Ricardo Sale** lo corroboró. Refirió conocer solamente a **Izaguirre** y **De Araquistain.**

Dijo que **Izaguirre** lo contactó telefónicamente por una deuda que la empresa tenía con la AFIP; que se reunió en el Hotel Mayorazgo (Howard Johnson) con **Izaguirre** quien le presentó a **De Araquistain,** también presente en la reunión. Le ofrecieron –dijo- *"pagar a la AFIP con una cesión de crédito fiscal, tenía que*

abonarles el 70% de la deuda en cuotas y le pidieron la clave fiscal de la empresa", a lo que accedió. Reconoció la materialidad del ilícito por el que fue condenado por este Tribunal, afirmando que con la empresa José Cartellone Construcciones nunca tuvo vinculación comercial y que *"las DD.JJ. rectificativas del 2011, con esos certificados de retención, pueden haberlas hecho estas personas"*. Aclaró que, actualmente, está en un plan de pagos con una moratoria de la AFIP por la que está pagando $ 6.500,ºº en 120 cuotas.

Durante el debate, **Morelli** –aunque no refirió concretamente al caso **Sale-** expresó no haber intervenido en ninguna otra operación que en aquéllas de Marizza y Constructora del Norte. Ninguna prueba arrimada al proceso lo desmiente; incluso **Sale** –tanto en la causa FPA 1201299612, como al brindar su testimonio en ésta- no mencionó la presencia de **Morelli** en aquella primera reunión en el hotel Howard Johnson, sino las de **Izaguirre y De Araquistain**.

Por su parte, **Izaguirre** se limitó a decir que *"hay chats de **Sale** pues lo llamó para que le arreglara los juicios con la AFIP porque es otro cliente que tiene"*. Y **De Araquistain** manifestó *"no recordar haber tenido reunión con **Sale",*** que *"sí se acuerda de la firma T&H"* pues el caso se lo presentaron en el estudio Krochik porque tenía una inspección de la AFIP.

No puede dejar de mencionarse que, en la causa FPA 12012996/2012, fueron imputados de simulación dolosa de pagos (art. 11, Ley 24.769), no solamente **Sale** (que llegó a esta sede plenaria, como vimos), sino también **Sergio Oscar De Araquistain** y Juan Antonio Correa. Previo dictado de un auto de falta de mérito a favor de estos dos últimos (cfr. resolución del 29/08/2018, fs. 433/452 vto), en fecha 07/08/2019, el Sr. Juez Federal –Dr. Leandro Ríos- dictó el sobreseimiento de **De Araquistain** y de Correa, con fundamento normativo en los arts. 3 y 336 inc. 4º, CPPN).

Ello así, en lo que a **De Araquistain** concierne, por entender que su intervención en el hecho sólo encontraba sustento en los dichos de **Sale** y que lo acreditado era que ***"Sale** le otorgó poder a **De Araquistain** para intervenir ante la AFIP-DGI con posterioridad a la consumación de los hechos (26/04/2011 fecha de las compensaciones), siendo este último quien presentó la multinota en fecha 11/11/2011 dejando sin efecto los certificados de retención falsos y solicitando la*

nulidad de las compensaciones, pero nada indicaba que éste haya intervenido con anterioridad, es decir, en la generación del saldo de libre disponibilidad falso o en las compensaciones o que éste le haya ofrecido los servicios ilícitos" (cfr. fs. 528, de dicho resolutorio).

A mi criterio, ese temperamento desincriminatorio guarda relación y registra vocación aplicativa solamente respecto del hecho objeto de esa investigación, que no era otra que el delito de simulación dolosa de pagos (art. 11, Ley 24.769), pero él no es trasladable sin más y con igual significado de descargo al hecho endilgado y que es objeto de estas actuaciones: asociación ilícita fiscal (art. 15, inc. "c", Ley 24.769), si –como el propio juez Instructor lo tiene por probado- fue **De Araquistain** quien, apoderamiento de **Sale** mediante y luego de descubierta la maniobra delictiva, fue quien tuvo a su cargo y personalmente la presentación ante la AFIP de la multinota en la que, de su puño y letra, anulaba esas compensaciones falsas.

Ello se infiere sin interferencia alguna de la probada circunstancia de que, entre los elementos secuestrados en el allanamiento al domicilio de **De Araquistain** se cuentan: **1)** requerimiento de la Agencia Sede Paraná de la AFIP a T&H Construcciones por inconsistencias detectadas de retenciones en sus DD.JJ. de IVA, períodos 11/2008 a 03/2009, suscripto por el Jefe de la Sección Verificaciones, Luis Olivari (cfr.fs. 14, Lote 27); y **2).** anotaciones manuscritas de **De Araquistain** en que expresamente se señalan los pasos a seguir en caso de ser descubiertos: *"rectificativa de corresponder o justificación de la retención – solicitar anulación de las compensaciones"*. (cfr. fs. 11, en Lote 27) Pasos éstos que, luego de descubierta la maniobra que había sido ejecutada el 26/04/2011 en el caso **Sale**, efectivamente llevó a cabo **De Araquistain:** primero, con la DD.JJ. rectificativa 2 del 02/11/2011 y, luego, con la presentación a la AFIP de la Multinota manuscrita, con su puño escritor, solicitando la anulación de aquellas compensaciones con origen en la DD.JJ. rectificativa 1 que había incorporado las retenciones *truchas,* todo lo cual es prueba bastante de la intervención que le cupo a **De Araquistain** en la configuración total de la defraudación al fisco consumada en el caso **Sale.**

Ello así, respecto del **caso Sale** –valorado éste, como se dijo *supra,* como prueba de contexto- propongo al acuerdo tener por acreditada la materialidad ilícita del suceso pesquisado, así como la intervención que, en el mismo, tuvieron **Izaguirre y De Araquistain.** Y, por no probada en este caso, intervención o aporte personal de parte del imputado **Morelli.**

II.f). <u>A modo de conclusión</u>

Sin ingresar en aspectos atinentes a la tipicidad, que más abajo serán objeto de tratamiento, a mi criterio se ha probado, más allá de toda duda razonable, la materialidad propia del injusto de asociación ilícita fiscal, como la participación de **De Araquistain, Morelli e Izaguirre** en ella.

Como lo indican las máximas de la experiencia y la lógica, esta materialidad o el *factum* propio del pacto asociativo ilícito habitualmente solo puede probarse y se prueba en estas lides *'de adelante hacia atrás'*, esto es, *desde* la comprobación de los hechos delictivos o delitos-fines efectivamente cometidos en ejecución del objeto societario *hacia* el acuerdo previo como voluntad expresa o tácita de asociarse o de ingresar a una organización ya existente, para cometerlos.

Conforme se ha descripto y valorado *supra,* la ilícita materialidad y probada intervención que los imputados tuvieron en los casos **Marizza y Galeazzo** –mentados en el hecho objeto de atribución requirente-, revelan una metodología uniforme, una sofisticada ingeniería fiscal, un *know how* altamente especializado en materia tributaria y con claro propósito de cometer delitos en infracción a la ley 24.769 –simulación dolosa de pagos-, así como un proceder secuencial que se reproduce por igual en todos ellos, como también en los casos **CAEL y Sale** valorados éstos –reitero- como prueba contextual que explica y refuerza la convicción a la que arribo.

No se trató –como quisieron presentarlo los imputados y la prueba los desmiente- de hechos aislados, de circunstancias accidentales u ocasionales o de casos en los que intervinieron como producto de la casualidad.

La naturaleza del injusto que nos ocupa no es precisamente la de un delito *tosco* y simple, producto de la criminalidad ordinaria. Como bien lo señaló el Sr. Auxiliar Fiscal, el que nos ocupa configura lo que –desde la Criminología o

Sociología criminal- **Edwin Sutherland** definió, a mediados del siglo XX, como **delitos de cuello blanco.**

Se trata de una especial clase de delincuencia, de criminalidad económica, habitualmente omitida en las descripciones tradicionales del crimen. Son delitos que requieren maniobras complejas y de alta sofisticación, cometidos por personas pertenecientes a grupos con un alto estatus social, con influencia política o ligazón con el poder y prestigio social. Ellos son ejecutados -con abuso del poder que se detenta- en el ámbito de interacción propio de la ocupación profesional o empresarial del delincuente y al amparo de esas *pantallas*. De ese conjunto de elementos deriva tanto su alta tasa de impunidad como su escasa visibilidad social, favorecidas por la volatilidad de la cualidad de la víctima y consecuente ausencia de percepción de su alto impacto económico como de su carácter nocivo para el conjunto de la sociedad.

No es preciso mayor esfuerzo argumentativo para advertir que todos y cada uno de esos elementos, propios de los denominados *delitos de cuello blanco* concurren en el caso sometido aquí a examen.

Efectuada esta digresión, tengo para mí que el comprobado accionar empleado en el caso de autos, destinado a la comisión de ese plan delictivo revela un *modus operandi* y patrón común que no puede soslayarse y –si se me permite el americanismo- que estaba sólidamente *afiatado* en la acreditada y fluida interacción, cohesión y acción mancomunada de los tres imputados con destino al ofrecimiento y venta de ese *servicio ilícito* a los contribuyentes, para dar *solución* a sus deudas con el fisco. En efecto:

i). el contacto de los imputados con los contribuyentes no provino nunca de éstos, sino que su abordaje –personal o telefónico- fue ejecutado por los encartados;

ii). en una primera reunión –regularmente mantenida en el hotel Howard Johnson de Paraná- les ofrecían proporcionarles los servicios de *compensaciones* para saldar la deuda fiscal y se les requería la clave fiscal de la empresa, de modo de asegurarse su ingreso digital a la cuenta tributaria del contribuyente para su consiguiente manipulación;

iii). el mecanismo de solución de esas deudas fiscales era presentado a los contribuyentes bajo el *ropaje o disfraz* de una cesión de créditos fiscales de libre disponibilidad (cfme. RG 1466/03 AFIP) o de planes especiales de pago del art. 32, Ley 11.683 (caso **Galeazzo),** de modo de dotar al ofrecimiento de una apariencia de legalidad que asegurara el éxito de la oferta y consiguiente aceptación del servicio;

iv). los imputados se comprometían a intervenir ellos y tener a su cargo toda la gestión y trámite ante el fisco, solicitándoles el pertinente apoderamiento ante la AFIP a tales fines;

v). los contribuyentes debían pagarles a los imputados su deuda fiscal, sea en cuotas o en un monto menor al adeudado, en dinero en efectivo o cheques;

vi). para finalmente y conforme la realidad comprobada de la operatoria ilícita que ejecutaban, presentar en sus cuentas tributarias DD.JJ. rectificativas de IVA en las que incorporaban certificados de retención mellizos o *truchos* con el fin de generar saldos de libre disponibilidad ficticios que, inmediatamente, aplicaban al pago por compensación de la deuda fiscal del contribuyente, apropiándose de los fondos que éstos les habían pagado y que no ingresaban a la AFIP.

Si la figura de la AIF fue incorporada en el art. 15 inc. “c” de la LPT por la ley 25.874 ante la advertencia entonces del fenómeno criminal detectado de existencia de organizaciones criminales que eran *“usinas de facturas apócrifas”* para que los contribuyentes eludieran el pago de sus tributos, en el presente caso, la AIF investigada no era más que una *“usina de certificados de retención apócrifos”* para simular dolosamente el pago de IVA.

Aquella homogeneidad en la metodología, en la práctica y logística empleadas se revela también por cuanto, en los casos comprobados, para la transferencia electrónica de datos para la presentación de las DD.JJ. rectificativas se utilizaron dos **IP Nº 200.126.240.68 y Nº 190.210.114.253**, probadamente instaladas en calle Lavalle Nº 1675, piso 3º de la CABA; la primera, en la oficina 12 correspondiente al domicilio fiscal que CAEL tuvo en la Capital Federal entre noviembre de 2010 y el 2013, y la segunda, en la oficina 11, lindera a aquélla y que se utilizaba por acceso al wi-fi del *vecino de al lado.*

Claro que, ese domicilio fiscal de CAEL y acreditado lugar desde donde se hacían esas DD.JJ. rectificativas se hallaba bajo control de la Agencia Nº 10 de la AFIP (Dirección Regional Microcentro, CABA), pese a que los contribuyentes **Marizza, Galeazzo** y también **Sale** –con domicilio fiscal en Paraná- estaban bajo jurisdicción de la Direcciòn Regional Paraná de la AFIP-DGI, lo que habilita a colegir que aquella Agencia actuaba como *zona de protección* en garantía tanto de la eficacia de la maniobra como de impunidad.

Y ello, a la postre, se exhibe sin cortapisas como un hecho indiciario de singular valía, porque nos indica de la existencia en Buenos Aires de un aliado interno en la AFIP que posibilitaba, participaba del negocio o *'hacía la vista gorda'* ante esas maniobras, a los que tenía efectiva llegada **De Araquistain** y el (por los imputados denominado) "Grupo Buenos Aires" (las *"4 tiras"* a las que jactanciosamente **Morelli** aludió ante el reclamo de **Guillermo Galeazzo).**

Claro que la posibilidad de no detectar o detectar tardíamente esas maniobras quedaba además facilitada porque el medio comisivo empleado era el sistema informático y los encartados se aprovecharon de la vulnerabilidad del sistema informático de la AFIP. Éste no permitía por entonces advertir automáticamente ese uso falso de las retenciones (cfr. testimonio **Bevilacqua),** esto es, carecía de 'alertas' que hicieran *saltar* en el sistema el uso falso y fraudulento de un certificado de retención –existente e identificado por un número- que ya había sido utilizado y declarado con anterioridad por el agente de retención y el contribuyente debidamente retenido y que les permitía volver a replicarlo para concretar la maniobra. De allí que se los denominara *"mellizos"* y hasta *"trillizos"* hubo (cfr. testimonio de **Bevilacqua)**.

Esa logística utilizada aportaba, por otra parte, dada su conexión asociativa con algunos niveles superiores de la AFIP, un reaseguro de impunidad para los miembros de la organización –por el anonimato que la red asegura-, lo que nos habla claramente del *trabajo* estructurado y voluntario de un agrupamiento de personas cohesionadas con ese objetivo de cometer una pluralidad de ilícitos tributarios, con cierto grado de estabilidad, permanencia en el tiempo, organización y división de tareas.

De conformidad a lo expuesto hasta aquí sostengo que –a mi criterio- ha quedado sobradamente probado que **De Araquistain, Morelli e Izaguirre** formaron parte de ese colectivo, de esa organización destinada a cometer delitos tributarios.

Al ejercer su defensa material en debate, tanto **Morelli** como **Izaguirre** negaron haber integrado una asociación u organización ilícita, brindando –como vimos- una implausible versión de los hechos, que no supera el estándar de verosimilitud, intentando solapar una verdad incontrovertible que se desprende del confronte de lo declarado con el plexo probatorio reunido que rotundamente los desmiente.

Como tantas veces ha dicho este Tribunal, si el imputado –con el asesoramiento de su defensor- eligió declarar, también ha elegido someterse de manera voluntaria, libre y consciente a una valoración de su declaración, lo que *"implica tener en cuenta tanto lo que se dice como lo que se calla, todo lo cual, tomado en conjunto, debe constituir una base para llegar a ciertas conclusiones"* (cfr. ROXIN, Claus; *Pasado, presente y futuro del Derecho Procesal Penal,* Rubinzal Culsoni, 1ª reimpresión, Sta. Fe, 2009, p. 89).

Claro que, si bien la mendacidad del imputado no prueba *per se* nada en su contra –pues tiene el poder de afirmar lo que se le antoje-, la evidencia de la mentira deja subsistente la incriminación proveniente de otros elementos de convicción, operándose la pérdida de una valiosa oportunidad para contradecir la prueba de cargo (cfr. C.Penal de Rosario, Sala 2ª, 11/08/1988, y otros, cit. por CARBONE, Carlos A.; *La prueba penal ante la coerción del imputado,* Nova Tesis, Rosario, 2007, p.30/31).

Por su parte, **De Araquistain,** aunque no se pronunció expresamente respecto de su pertenencia o no a una AIF (cfr. indagatoria de fs. 537/541, ratificada en la audiencia por el imputado e incorporada por lectura) reconoció la ilicitud de las maniobras de compensaciones por él ejecutadas en acuerdo *"con la gente de la cooperativa"* (CAEL), esto es, con **Morelli e Izaguirre** con quienes probadamente interactuaba, expresando que la operación consistía en que las DD.JJ. con saldo a pagar a la AFIP se compensaban con un crédito y que *"se hacía dentro del sistema de cuentas tributarias de la AFIP al que se ingresaba*

#36241628#372023129#20230608113936505

con clave fiscal". Es preciso recordar que, para la cesión a terceros de saldos de libre disponibilidad, no se precisaba –como se dijo *supra*- de 'clave fiscal'.

Y, exhibiendo un temperamento claramente confesorio y manifestándose arrepentido, **De Araquistain** dijo: *"Pude haber cometido un error porque ganaba dinero fácil"*, expresión ésta que corrobora la presencia del indicio del móvil para delinquir.

Los tres imputados revelaban especial capacitación (indicio de capacidad para delinquir, según **Ellero)** para integrar este colectivo destinado a la comisión de delitos en infracción a la ley 24.769: **Morelli y De Araquistain,** son contadores públicos; este último con particular *expertice* en materia impositiva e **Izaguirre** es abogado y especialista en Derecho Tributario.

Ahora bien: para acreditar el supuesto fáctico de pertenencia, del *'formar parte'* y consiguiente participación en una asociación ilícita es probatoriamente útil también *partir desde adelante* (la participación comprobada en los concretos hechos ilícitos propios del objeto asociativo) *hacia atrás* (el acuerdo previo como voluntad expresa o tácita de asociarse para cometerlos).

Y ello se ha acreditado sobradamente más arriba en los casos analizados. Así, la participación de **De Araquistain, Morelli e Izaguirre** en los **casos Marizza y Galeazzo,** como en el **caso CAEL** –*plataforma de lanzamiento* de las maniobras ilícitas- y la de **De Araquistain e Izaguirre** en el **caso Sale**, que, como prueba de contexto estos dos últimos, suman en un sentido consonante a la prueba del hecho imputado, a la efectiva integración de los nombrados en ese colectivo asociativo y comportamientos concretos que exponen a las claras una conducta asociativa ilícita reveladora de su aquiescencia, acuerdo, voluntad y compromiso con el *objeto social* y consiguiente inserción en dicho esquema asociativo del que 'tomaron parte'.

El cuadro probatorio arriba valorado acredita sobradamente –a mi criterio y más allá de toda duda razonable- la integración y consecuente participación en la asociación ilícita fiscal por la que medió acusación contra los tres imputados.

III). <u>De la participación típica (autoría) de los imputados</u>

III.a). <u>Sergio Oscar De Araquistain, Salvador Luis Morelli y Roberto Mario Izaguirre</u>

Los tres imputados **–De Araquistain, Morelli e Izaguirre-** fueron requeridos por la **coautoría** del delito de asociación ilícita fiscal (en adelante, AIF); todos ellos, en el carácter de organizadores.

Al momento de formular las acusaciones, la querellante AFIP calificó la intervención de **De Araquistain** como jefe y organizador; y a **Morelli e Izaguirre,** como organizadores en la jurisdicción Paraná. En cambio, el MPF inteligió acreditado el carácter de organizador de **De Araquistain** y el de miembros de la AIF de **Izaguirre y Morelli.**

Dejo aclarado que lo atinente a la agravante punitiva que para el jefe u organizador prevé el art. 15, inc. “c”, Ley 24.769, será objeto de examen al tratar la siguiente cuestión, en razón de lo cual, en ésta, corresponde me expida respecto de la **tipicidad de la participación –en coautoría-** enrostrada, como respecto del rol y función que cada uno cumplía en la AIF de la que probadamente formaron parte.

En lo que aquí nos concierne, conforme lo concluido acerca de la materialidad del hecho y la intervención que cupo en ellos a los imputados, haciendo un mérito racional y razonable del cuadro probatorio reunido que es el que se presenta como la mejor explicación de la intervención y el rol que en ese hecho cada uno asumió, a mi entender su comprobado accionar los emplaza, sin interferencias, en la calidad de **autores** (mejor: **coautores)** del delito de AIF objeto de la encuesta, en los términos del **art. 45, CP**, con el consiguiente *codominio* funcional del emprendimiento delictivo colectivo que habían emprendido y a través de la función específica de cada uno.

Ello se condice con el supuesto asociativo que nos ocupa y guarda relación con la teoría de la *empresa criminal conjunta o común* (‘joint criminal enterprise’), que supone un elemento subjetivo, el acuerdo previo para delinquir, y otro objetivo, la división de tareas y roles, así como la necesaria imbricación de las respectivas aportaciones en procura de la comisión de los delitos –en el caso, tributarios-, que constituye su objeto *social.*

III.a.1). El rol asumido por **Roberto Mario Izaguirre,** “a” ***Roy,*** consistía centralmente en la captación o reclutamiento de contribuyentes de Paraná en situación de deuda con el fisco nacional, a quienes abordaba y/o contactaba con

la finalidad de *comentarles* la solución fiscal que estaba en condiciones de ofrecerles o los llamaba y convocaba derechamente a esos fines. Fue **Izaguirre** quien personalmente contactó a **Marizza** (Construcciones Antonio Caballi S.A.) comentándole *"lo que estaban haciendo en la cooperativa"* –sic, cfme. su declaración en debate-**,** a **Galeazzo** (Constructora del Norte SRL) y a **Sale** (T&H Construcciones S.A.), todos ellos –según se vio- empresarios de la construcción.

Participaba de la primera reunión que tenía con ellos, con la presencia también de **Morelli y De Araquistain,** habitualmente convocándolos al hotel Howard Johnson. La presencia de **De Araquistain** en esas reuniones –dada su *expertice* en la materia tributaria y en la maniobra diseñada- era fundamental por lo que éste viajaba a Paraná a esos fines.

En esa reunión enmascaraban el ofrecimiento presentándolo como una cesión de créditos fiscales de libre disponibilidad de empresas (cfme. RG 1466/03 AFIP) o como un plan especial de pagos del art. 32, Ley 11.683 (caso **Galeazzo),** para dotar al ofrecimiento de visos de legalidad en procura de asegurar la aceptación de la oferta, el que –en definitiva- consistía en el pago de un monto inferior al de la deuda fiscal y/o su pago en cuotas.

Mas, le pedían al contribuyente su clave fiscal (elemento éste particularmente sensible y digno de la mayor reserva y protección, pues es asignado al contribuyente para permitirle el ingreso y manipulación de su cuenta tributaria), siendo que ninguna de ambas operaciones lo requerían. Asimismo, se comprometían a asumir la gestión y trámite ante el fisco para concretar la operación convenida, a cuyo fin los contribuyentes les abonaban a ellos el monto de la deuda fiscal según lo convenido.

Era **Izaguirre** quien –acordado el *negocio*- tenía a su cargo su concreción y el cobro al contribuyente del dinero para su *presunta* aplicación a la deuda fiscal a saldar, sea en cuotas y en efectivo (caso **Galeazzo)** o en un pago (con dos cheques que llevó a Buenos Aires, caso **Marizza).**

Concretada en Buenos Aires la maniobra delictiva (DD.JJ. rectificativas del contribuyente incorporando certificados de retención *truchos)*, cuando tiempo después la AFIP detectaba las inconsistencias de esas retenciones, formulaba los requerimientos pertinentes (para que se respaldaran documentalmente o, en su

defecto, se anularan) y la maniobra en definitiva era descubierta, **Izaguirre** intervenía activamente en procurar revertir esa situación con el contribuyente-cliente y tramitaba con **De Araquistain** la devolución del dinero que el cliente le había entregado. Ello –como vimos- por miedo a que el contribuyente *estafado* los delatara o denunciara (cfr. caso **Marizza** y el enojo y reclamo de los **Galeazzo).** De ello dan cuenta los innumerables sms y wsp peritados de los celulares secuestrados a **Morelli e Izaguirre**, como se vio más arriba.

III.a.2). El rol y tareas a cargo de **Salvador Luis Morelli** resultan adyacentes a las de **Izaguirre** en lo que concierne al contacto y captación de contribuyentes-clientes, como también a la participación en las reuniones iniciales (salvo el caso **Sale)** y al cobro del dinero (cfr. caso **Galeazzo)** que el contribuyente les entregaba para saldar su deuda fiscal, como también en las tratativas para su posterior devolución cuando las maniobras eran descubiertas y desbaratadas.

Adquiere relevancia probatoria para el hecho que nos ocupa, la activa intervención de **Morelli** en la cooperativa CAEL (primero síndico titular y entre 2011/2015, Presidente) pues la cooperativa fue la plataforma de lanzamiento de las maniobras ilícitas. Fue **Morelli** quien, a raíz de los problemas impositivos de la cooperativa, cuando OCA comenzó a dilatar el pago del IVA y comenzaron a llegar los requerimientos de AFIP, contactó al contador **De Araquistain** y lo trajo a Paraná, a CAEL como consultor impositivo o auditor y apoderado ante la AFIP. Quedó allí plasmado el plan delictivo para simular dolosamente el pago del IVA adeudado por la cooperativa y, en posesión de ese *know how*, los tres imputados –en forma mancomunada- decidieron enseguida proporcionar y vender ese servicio a otros contribuyentes (véanse las fechas de las DD.JJ. rectificativas con retenciones *truchas* en los casos **Marizza y Galeazzo,** como también en **Sale)**.

Fue el entonces síndico titular **Morelli** quien, para sustraer a CAEL del control de la Dirección Regional Paraná de la AFIP, propuso –probablemente a instancias de **De Araquistain** y/o el “Grupo Buenos Aires”- el cambio de su domicilio fiscal a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires en noviembre de 2010 (cfr. Acta Nº 59, Lote 17). Desde el primer domicilio fiscal que allí tuvo CAEL –el de calle Lavalle- se presentaron las DD.JJ. rectificativas incorporando certificados de

retención apócrifos tanto de CAEL, como de los contribuyentes a quienes proporcionaron el servicio: **Marizza, Galeazzo y Sale.**

Las Actas del Consejo de Administración de CAEL (lotes 16 y 17), dan cuenta de que –luego de la llegada de **De Araquistain**- CAEL registraba falazmente en ellas la existencia de cesiones de saldos de libre disponibilidad, primero con OYRSA (septiembre/2010 a marzo/2012) y luego con Pack S.A. (marzo a octubre/2012) –ésta, ya bajo la presidencia de **Morelli-**, sociedad de titularidad de **De Araquistain,** cuando lo que en realidad se hacía eran DD.JJ. rectificativas de IVA incorporando retenciones *truchas* para generar saldos de libre disponibilidad ficticios, con los que pagaban por compensación la deuda fiscal de CAEL.

Las agendas secuestradas en el domicilio de **Morelli** (Lotes 8 y 9), que contienen anotaciones manuscritas –cuya autoría el imputado reconoció- no sólo refieren a planes delictivos sino también al reparto entre ellos de las ganancias que les reportaba el *negocio.* Así: *"transferirle a **Sergio"*** (fs.48 vto., Lote 8); *"sacar bien dif. **Sergio Roy"*** (16 vto, Lote 9); *"**Sergio** coordina reunión en Bue – Plan 100 palos- Cheque Bigote"* (fs. 23 vto, Lote 9).

La documentación obrante en el Lote 11, secuestrada a **Morelli,** da cuenta del ropaje pergeñado para ocultar o disfrazar lo que, en realidad era la maniobra en ejecución: el uso de certificados de retención *truchos*. Así, a fs. 1/3 (Lote 11) obra el borrador de lo que sería la declaración indagatoria de **Morelli;** a fs. 4 (Lote 11), un *instructivo* de la operatoria para la cesión de créditos fiscales de libre disponibilidad; a fs. 53 se lee *"la compensación no es pago, es un modo de extinción de las obligaciones, se ofreció un negocio lícito"*, expresiones éstas indicativas de la versión ensayada para eludir toda responsabilidad penal (ensayadas habida cuenta de la imputación que pesaba sobre él en la causa "Marizza"), la que implausiblemente replicaron al declarar en debate y que la prueba desmiente.

En el Lote 11 obra documental secuestrada del domicilio de **Morelli,** que acredita su inversión inmobiliaria en el "Fideicomiso Arcadia 3", calle Victoria 44, Paraná y los pagos efectuados por **Morelli** desde el 21/10/2013 al 06/03/2015 por

un total de $ 1.432.123,ºº. En el lote 7 se acreditan sus inversiones inmobiliarias en el Estado de Florida, Estados Unidos.

De la pericia telefónica se extraen wsp indicativos tanto del negocio como de la distribución de utilidades, como de los roles asumidos por **Morelli**: **1)** wsp de **Morelli** a **De Araquistain,** del 19/12/2014: *"Serg te llamaba p ver como te fue con el tema DT, no te olvides de transferirme. Te quería preg con la info q le diste a los auditores, salta?"* (p.873)*;* **2)** wsp de **Morelli** a **De Araquistain,** de igual fecha: *"Les oferté el 50% ahora y el resto cuando presentan el escrito, estoy esperando respuesta";* **3).** Wsp de **Morelli a Izaguirre,** del 28/01/2015: *"… Para que reflexionen un toque nada más. Tan bolu no debo haber sido, ni estar, si tenemos en cuenta. Porque HOY sigue funcionando nuestra empresa. Porque HOY estamos en una buena situación económica. A pesar q el amigo es muy desprolijo. Pero si no fuera así creo q en el 2011* (fecha ésta en que asumió la presidencia de CAEL) *tendríamos q haber cerrado y hoy* ***Roy*** *estaría en el estudio cagando gente. Yo vendiendo inversiones cagando gente y Gus* (¿Gustavo Rodríguez?) *con comercializ y negocios cagando gente jajajajaja. Además este bolu hizo contacto con el cliente nro. Uno q podíamos pretender y seguir adelante si lo otro se pudre. En fin, pero quiero que sepan que los quiero mucho en serio!!!!. Jajaja besos y suerte esta noche los bosteros"* (p.2878). La elocuencia del mensaje resta utilidad a cualquier análisis, pues él habla por sí mismo.

III.a.3). En lo que respecta a **Sergio Oscar De Araquistain** se ha probado que, luego de su llegada a Paraná a mediados del 2010 –convocado por **Morelli-,** se produjo una estrecha vinculación, interacción, mancomunión y cohesión asociativa entre **De Araquistain, Morelli e Izaguirre** a partir, centralmente, de su nucleamiento en torno a los cargos orgánicos que cada uno ocupaba en CAEL, la que se mantuvo estable en el tiempo hasta el 2015.

El rol de **De Araquistain** estuvo signado por su dominio intelectual y técnico en materia impositivo.contable y en tanto pergeñó la maniobra ilícita y aportó su soporte técnico y logístico. Fue quien efectivamente trajo el *negocio* a Paraná, para ser utilizado primero por CAEL y –en dominio del *know how*- proceder a proporcionarlo y venderlo a contribuyentes de esta zona.

Su llegada, indudablemente incidió en el cambio del domicilio fiscal de CAEL de Paraná a la CABA por los contactos y vínculos que había forjado en la Capital Federal con la Agencia Nº 10 de la AFIP y consiguiente llegada que allí tenía con factores reales de poder y altos niveles funcionariales del organismo recaudador. Fue, para la organización que había integrado con **Morelli e Izaguirre,** el puntal o sostén del "eje Buenos Aires" en garantía de la eficacia de la operatoria ilícita y, a la par, de impunidad.

La documental secuestrada en el domicilio de **De Araquistain** (fs. 11, Lote 2), consistente en una planilla con una nómina de agentes de retención (Jumbo, Libertad, My Car, entre otros), con indicación del número del certificado de retención, su monto, fecha de la retención y fecha de la DD.JJ. demuestra que, en la maniobra diseñada, era **De Araquistain** quien aportaba a la organización esos datos relativos al agente de retención y a la retención misma que habrían luego de utilizarse para las DD.JJ. rectificativas con retenciones apócrifas.

Lo llamativo es que, en dicha *"planilla no figura quién es el retenido"*, refirió **Bevilacqua.** Claro que esa planilla –expresó también **Bevilacqua-** *"no es la que obtienen de sus bases"* (de las bases de la AFIP), mas ella contiene información extraída del SI.CO.RE. que al imputado deben haberle proporcionado sus contactos en la AFIP de la CABA y que probablemente fue elaborada *ad hoc* para el objetivo al que la AIF estaba destinada.

Esto es, **De Araquistain** proporcionaba a la organización el agente de retención y los contribuyentes falsamente *retenidos* eran aportados –como vimos- desde Paraná, por **Izaguirre y Morelli,** para completar la maniobra.

Fue también **De Araquistain** quien trajo a Paraná a la empresa Pack S.A. –inoperante- y que había adquirido en el 2011, de la que era titular, que falazmente hizo *dibujar* como cedente de saldos de libre disponibilidad en las Actas de CAEL para que la cooperativa pagara por compensación sus saldos deudores de IVA, cuando lo que en realidad ocurría era el uso de retenciones *truchas.*

De Araquistain fue también quien mayores ganancias espurias obtuvo del negocio ilícito encarado, como ha quedado demostrado con las actuaciones: "Pack S.A. s/Remisión de Legajo de Inspección – O.I. 1459020", "O.I. 1372261,

inspección a CAEL", y "Cuerpo Bancos" (aportados por la querella a fs. 374/377 y reservados en Secretaría) y por el expte. "AFIP s/Fiscalización de Belgrano Sur SRL- O.I. 1517639" (aportado por la querella a fs. 822/834 y reservado en Secretaría). Al declarar –en tono claramente confesorio (cfr. fs.537/541) dijo: *"Pude haber cometido un error porque ganaba un dinero fácil"*.

Aquellos legajos incorporados por lectura acreditan la triangulación por parte de **De Araquistain** del dinero ilícitamente obtenido (que probadamente iba de CAEL a Pack S.A. y de Pack S.A. a Belgrano Sur SRL); así: **1)** el retiro o cobro de la cuenta corriente de Pack S.A. en el Banco Credicoop, entre diciembre de 2013 y mayo de 2015 de un total de $ 9.040.000,ºº; **2)** la transferencia desde la cuenta de CAEL en el BBVA Francés a la cuenta de Pack S.A. en el Banco Credicoop Coop.Ltdo, entre 06/03/2013 y el 22/01/2015 de un total de $ 8.829.321,53; **3)** la adquisición por boleto de compraventa del 29/12/2011 por parte Belgrano Sur S.R.L. de 7 inmuebles, con un total de 1.202 hectáreas, en el Divisadero, San Martín, provincia de Mendoza, por la suma de u$s 1.040.000,ºº, donde funciona un viñedo. La transferencia del dominio fiduciario de esos inmuebles a Anaya, como Socia Gerenta de Belgrano Sur, se produjo por escritura pública del 20/03/2012 (cfr. también testimonio de **Bevilacqua,** quien tuvo a su cargo la inspección de Belgrano Sur y elaboró el informe final, cuya firma reconoció en debate)**.**

Es dable aclarar que Belgrano Sur SRL –tradicional bazar de la localidad de Gral. Belgrano, prov. de Buenos Aires- había sido adquirido por Laura Marcela Anaya, cónyuge de **De Araquistain.** Sus cuotas sociales están distribuidas entre Anaya (50%) y los dos hijos de **De Araquistain** (25% cada uno), ninguno de los cuales registra capacidad económica para adquirir los bienes puestos a nombre de la S.R.L. de lo que se infiere, sin interferencias, que ellos provienen del marido y padre de los socios, que no es otro que **De Araquistain**.

En el período concernido, Belgrano Sur S.R.L. adquirió también los siguientes bienes: un inmueble de 100 ha. ubicado en El Divisadero, San Martín, provincia de Mendoza; un inmueble de 142 ha. (Estancia "La Carolina") ubicado en la localidad de Villanueva, provincia de Bs.As.; un automóvil Peugeot 308 Sport,

dominio NYW-695; un Automóvil Mercedes Benz, sedán 4 puertas, Blue Efficiency, dominio KXX-484; y una Pick-up Amarok, dominio KKE-639.

"El dinero procedente del excedente que CAEL no pagó –dijo **Bevilacqua-***salía de CAEL, iba a la firma Pack, después iba a la casa de* ***De Araquistain*** (para su remodelación) *y para la compra de un viñedo a través de la firma Belgrano Sur. Para la compra de vehículos quedó demostrado que* ***De Araquistain*** *usaba la cuenta de Pack"*.

III.b). <u>Alicia Aurora Ibáñez</u>

III.b.1). La imputada **Ibáñez** fue requerida a juicio en el carácter de miembro de la AIF investigada. Luego de celebrado el debate y en oportunidad de los alegatos críticos, las posturas de los órganos acusadores –público y particular- divergieron.

Así, la parte querellante AFIP-DGI la acusó –como vimos *supra*-, manteniendo aquella calidad de miembro de la AIF con la que vino a plenario. En cambio, al alegar, el MPF no formuló acusación a su respecto, adoptando –en consecuencia- un temperamento absolutorio.

Habida cuenta de la falta de acusación por parte del MPF, el defensor de la encartada, Dr. Cullen, sostuvo que *"el Tribunal perdió jurisdicción para fallar",* con cita de los precedentes **"Tarifeño"** y **"Mostaccio".** En fundamento de ello centralmente expresó que siendo la AFIP (querellante) un órgano del Estado, dependiente del PEN, carece de facultades autónomas para acusar si el MPF declinó acusarla, en tanto ello importaría una clara intromisión del Poder Ejecutivo en el Poder Judicial lo que se halla constitucionalmente vedado en virtud del principio republicano de división de poderes. En pretenso apoyo de esa postura citó el fallo de la CSJN **"Gostanián".**

<u>En subsidio</u> y para el supuesto de que se entendiere que la AFIP tiene facultades autónomas, aseveró que el criterio acusatorio de la querella no ha respetado cánones objetivos al valorar la prueba pues ha quedado demostrado que **Ibáñez** –en su función de agente fiscal de la AFIP- sólo tenía acceso a información de los contribuyentes contra quienes incoaba ejecuciones fiscales, en razón de lo cual corresponde su absolución.

Al replicar, la Dra. Sieber (por la querella) refirió que la interpretación que hizo la defensa de los fallos citados es errónea, pues la CSJN (en **"Santillán"** y **"Gostanián")** reconoció la facultad de los organismos públicos a ser querellantes. En aval de su postura citó el fallo **"Roggenbau"** de la CFCP y **"Krochik"** de este Tribunal. Señaló además que, tanto la normativa ritual aplicable como el art. 23, LPT, habilitan a la AFIP como querellante y que dicha norma no fue cuestionada por las defensas en su constitucionalidad.

En ejercicio de la dúplica, el Dr. Petenatti (defensor sustituto de **Ibáñez)** manifestó que la defensa no había cuestionado la constitución de la AFIP como querellante, sino la pérdida de su facultad para acusar autónomamente cuando el MPF declina de hacerlo.

III.b.2). Vistas las posturas enfrentadas de las partes, es preciso desentrañar primero esta cuestión vinculada a la legitimación y alcance de las facultades de la AFIP, en tanto órgano estatal y dependiente del PEN (entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía, cfme. Dec.1156/96) para formular acusación en forma autónoma.

Está fuera de discusión que el MPF es el órgano encargado de la persecución penal oficial, esto es, es el MPF quien titulariza la acción penal pública (art. 3, Ley 27.148), teniendo por función promover y ejercer la acción penal de conformidad a la ley (art. 65, CPPN).

Claro que, sin perjuicio de ello, diversas leyes legitiman a otros organismos estatales facultándolos para intervenir como querellantes en el proceso penal en cuanto ofendidos por el delito de que se trate, con sus mismas facultades, deberes y responsabilidades.

Así, el **art. 23, LPT** (vigente al momento de los hechos y que se mantiene inalterado en su redacción por la Ley 27.430, vigente a la fecha de esta sentencia) establece que *"El organismo recaudador podrá asumir, en el proceso penal, la función de querellante particular a través de funcionarios designados para que asuman su representación"*.

Sabido es que, desde antaño, la Corte ha consagrado con categoría de principio que, en materia criminal, *"la garantía consagrada por el art. 18 de la CN exige la observancia de las formas sustanciales del juicio relativas a la acusación,*

#36241628#372023129#20230608113936505

defensa, prueba y sentencia dictada por los jueces naturales" (Fallos 125:10; 127:36; 189:34; 305; 1557, entre muchos otros).

Con base en ello, a partir de **"Tarifeño"** (Fallos 325:2019, 28/12/1989), la CSJN ha sostenido que si el MPF, como parte del proceso, no sostuviera acusación, el Tribunal quedaría inhabilitado para condenar por haberse inobservado aquellas formas sustanciales del juicio, por omisión de la relativa a la acusación. El criterio así inaugurado –hoy fuera de toda discusión y seguido de consuno por los tribunales inferiores conforme la *doctrina del leal acatamiento*- se ha mantenido incólume en sucesivos pronunciamientos del más Alto Tribunal, tales –entre otros- **"Cáseres",** Fallos 210:1891, 25/09/1997; **"Mostaccio",** Fallos 327:120, 17/02/2004.

Ahora bien: el punto materia de controversia a dirimir se presenta porque en la causa intervienen como partes acusadoras el MPF y la querella particular, esta última en representación de un órgano estatal y ha formulado acusación en solitario, en tanto el MPF ha desistido de hacerlo.

Sobre esta cuestión, hace un cuarto de siglo, la CSJN ha expresado que *"La exigencia de acusación como forma sustancial en todo proceso penal, salvaguarda la defensa en juicio del justiciable, sin que tal requisito contenga distingo alguno respecto del carácter público o privado de quien la formule"* (el subrayado es propio, cfr. **"Santillán",** Fallos 321:2021, 13/08/1998).

Ello, por cuanto –expresó la Corte- *"todo aquel a quien la ley reconoce personería para actuar en juicio en defensa de sus derechos está amparado por la garantía del debido proceso legal consagrada por el art. 18 de la CN, que asegure a todos los litigantes por igual el derecho a obtener una sentencia fundada, previo juicio llevado en legal forma"*.

Es que si la ley reconoce al querellante el derecho a intervenir en el proceso –como particular ofendido por el delito (cfr. art. 82, CPPN)- y esa facultad le fue conferida a la AFIP por el art. 23, LPT, privarlo de formular acusación en forma autónoma, esto es, cuando el MPF ha declinado acusar, sería privar a dicha parte de un pronunciamiento útil relativo a sus derechos en menoscabo del debido proceso legal.

Este criterio sentado en **“Santillán”** ha sido replicado en **“Sabio”** (Fallos 330:3092, 11/07/2007), quedando así consagrada la doctrina que asigna al querellante particular la facultad autónoma a sostener acusación y consiguiente habilitación del tribunal a condenar, aunque mediara pedido absolutorio fiscal.

Porque, si hay acusación –repito-, sin importar si ella proviene de un órgano público o particular quedan observadas aquellas formas sustanciales del juicio relativas a acusación, defensa, prueba y sentencia.

El distingo que el defensor realiza entre el querellante particular órgano estatal y la persona física –ofendidos por el delito de que se trate- no es de recibo, en tanto no consulta la doctrina sentada por la CSJN a partir de **“Santillán”,** ni se concilia con la ley de rito en la materia. Y fuerza es concluir en que donde la ley no distingue, no debemos distinguir, conforme el aforismo *‘ubi lex nos distinguit, nec nos distinguere debemus’.* Amén de que el planteo defensista, en el caso, desatiende la manda legal establecida por el art. 23, LPT, en tanto si la AFIP está facultada a querellar tiene derecho a obtener un pronunciamiento útil relativo a sus derechos y sobre el fondo de la cuestión debatida.

A modo de *excurso*, vale recordar que la jurisprudencia ha avanzado en este reconocimiento de autonomía de la querella, aplicando la doctrina **“Santillán”** a la etapa intermedia del proceso o crítica instructoria, al reconocer la facultad de actuación en solitario de la querella con miras a impulsar el proceso, esto es, *autonomía de impulso* también para provocar la apertura del juicio sin supeditar su actividad a la del órgano encargado de la persecución penal oficial (cfr. **“Storchi”,** CNCP, Sala II, 15/07/2010).

Sentado lo dicho hasta aquí, adelanto que el planteo formulado por el Dr. Cullen no ha de tener favorable acogida.

En primer lugar, señalo el error *iuris* en que incurre el defensor al postular que, al no mediar acusación del MPF, *“el Tribunal perdió jurisdicción para fallar”,* de lo que parece colegirse que –en el caso de autos- este Tribunal no estaría habilitado a pronunciarse de modo alguno sobre la situación procesal de la imputada **Ibáñez** (ni condenando ni absolviendo)**,** lo que configura un sinsentido que contradice el deber inexcusable de los magistrados de resolver sobre los casos sometidos a su conocimiento y decisión, además de conculcar el debido

proceso legal. Es que si no hay acusación –del MPF ni de la querella o del MPF cuando no hay querella constituida-, lo que el Tribunal pierde es jurisdicción para *condenar*, que es algo bien distinto.

En segundo lugar, asiste razón a la querella cuando, al replicar, adjudicó al Dr. Cullen notoria desinterpretación del precedente de la CSJN **"Gostanián"** (Fallos 329:2006, 30/05/2006). En efecto: en dicho precedente la Corte, por remisión al dictamen del PGN, declaró improcedente el recurso extraordinario federal formulado por la defensa en cuestionamiento –en dicho caso- a la intervención como querellante de la Oficina Anticorrupción, en tanto repartición del Ministerio de Justicia y DD.HH. de la Nación.

En su dictamen, la PGN –entre otros conceptos medulares que cobran vocación aplicativa para el presente caso- dijo: *"…con base en el principio de división de los poderes, no hay ningún riesgo de que se confundan el ente autárquico y aquél que tiene la titularidad, la potestad exclusiva de la acción penal pública";* que *"El bien jurídico protegido es, en este caso, la administración pública, por lo que parece legítimo que el Estado incoe contra el supuesto autor acciones penales y civiles, y por lo tanto –lejos de actuar como órgano jurisdiccional- se constituya en parte del proceso"* (el subrayado es del original).

Es cierto que, en su dictamen, la PGN añadió que *"La única posibilidad dudosa… sería, en mi opinión, la circunstancia de que la Oficina Anticorrupción… excediendo su rol de parte querellante…"*, asumiera *"en cualquier estado de la causa, el ejercicio directo de la acción pública, cuando los fiscales competentes… tuvieren un criterio contrario a la prosecución de la acción. En este supuesto en que el funcionario dependiente del Poder Ejecutivo demandare para sí la titularidad directa y exclusiva de la acción penal pública reservada a los fiscales…, habría sí una intromisión de ese Poder en la misión propia y específica del Ministerio Público de la Nación".* Pero, a renglón, la misma PGN advierte: *"Mas esta situación no se da en autos, por lo que un agravio fundado en esta situación hipotética sería meramente conjetural o futuro…"* (cfr. pto. 3º de dicho dictamen).

Queda claro así que la CSJN no ha tomado la postura que el defensor enarbola en pretenso aval de su planteo, como erróneamente lo proclama el Dr.

Cullen, en tanto el punto 3º de mención de dicho dictamen no resulta siquiera aplicable al caso en el que se emitió, pues se trata de un *obiter dicta*, de exclusiva factura de la PGN –tampoco de la Corte- que ninguna vinculación guardaba con el *thema decidendi* en los autos **"Gostanián".**

El '*obiter dicta'* (dicho de paso), a diferencia de la *'ratio decidendi'* (razón para decidir), no es más que un argumento abordado de manera tangencial para ilustrar alguna postura o decisión que se adopta, con la que sin embargo no está directamente relacionada, como la misma PGN lo reconoce al advertir que *ese argumento* (del que se sirve la defensa) es meramente conjetural y responde a una situación hipotética que no concurría siquiera en la causa **"Gostanián".**

En tercer lugar, cuadra apuntar que el planteo de la defensa que nos ocupa ha sido rotundamente desestimado por el máximo Tribunal penal de la Nación que, en varios precedentes, proclamó expresamente la legitimación de los órganos estatales constituidos en querellantes para formular acusación en forma autónoma.

Así se resolvió en **"Roggenbau"** (CFCP, Sala IV, 17/05/2019), por unanimidad, con los votos de los Dres. Gemignani, Borinsky y Hornos, en que se cuestionaba la legitimación de la AFIP-DGI y AFIP-DGA para pedir condena cuando el MPF había desistido de hacerlo y lo resolvió de ese modo precisamente con fundamento en **"Santillán", "Sabio" y "Gostanián".**

En dicho fallo se sostuvo que *"…una vez legitimada la intervención de dichos organismos* (en referencia a la AFIP-DGI y AFIG-DGA), *corresponde que ejerzan todos los derechos y se cumplan todas las garantías reconocidas a los querellantes en el proceso penal, sin distinción alguna de si se trata de personas físicas o jurídicas ya sea privadas o públicas. Y, en esas condiciones, la querella puede continuar el proceso en soledad, sin perjuicio de la falta de acusación por parte del fiscal"* (del voto del Dr. Gemignani).

Por su parte, el Dr. Hornos, en igual línea argumental, expresó que *"la intervención de estos organismos del Estado como parte querellante en el proceso penal, encuentra específico fundamento en el tipo de bienes jurídicos afectados por el delito de que se trata, por lo que parece legítimo que, lejos de actuar como órgano jurisdiccional, se constituyan en parte del proceso"*. A lo que

agregó que, en dicho caso, *"uno de los bienes jurídicos protegidos es la hacienda pública. De manera que la ley faculta al Estado a constituirse en parte en el proceso como querellante, en tanto resulta particular ofendido por la conducta delictiva imputada; lo cual, a la luz del principio de división de poderes, no presenta ningún riesgo de que se confundan el ente ejecutivo con el órgano independiente que, en virtud de lo dispuesto por el art. 120, CN, tiene a su cargo la función de promover la justicia en defensa de la legalidad, de los intereses generales de la sociedad, en coordinación con ls demás autoridades de la República"*.

En igual andarivel argumental, la CFCP, Sala I, en **"Altamiranda"** (21/10/2016) había expresado que *"…no existe comunidad o identidad de intereses entre el MPF, como titular de la acción pública, con la acusación particular –y su legitimación activa para recurrir- aun cuando sea un organismo estatal"*. A lo que se añade: *"Nada obsta en un proceso penal que la acusación sea realizada por el MPF o impulsada por la querella víctima del ilícito, …, teniendo la querella Estado Nacional, AFIP-DGA, legitimación procesal para impulsar y apelar. Imposibilitar a un querellante que, reuniendo todos los requisitos legales de fondo y forma sobre su constitución, de propiciar una persecución penal, por el solo hecho de representar a un órgano público, implicaría llevar adelante un análisis parcializado de la cuestión y sería violatorio del principio de igualdad (art. 16, CN)"* (del voto de la Dra. Figueroa).

A más de ello, es pertinente recordar que este Tribunal ha adoptado una postura coincidente con los precedentes referidos en autos **"Krochik y otro s/Infr.Ley 24.769"** (sentencia del 11/08/2008) en el que se condenó al Cdor. Budasoff como partícipe necesario del delito de evasión simple, quien había sido acusado en solitario por la parte querellante AFIP y pese al pedido absolutorio formulado por el Sr. Fiscal General actuante.

En definitiva: postular en el caso de autos la falta de legitimación de la querellante AFIP-DGI para acusar autónomamente a **Ibáñez**, en solitario, cuando el MPF ha desistido de hacerlo, importa adoptar una interpretación reñida con el principio constitucional del debido proceso legal (art. 18, CN), a la par que

significa *mutilar* –por vía interpretativa- los alcances del art. 23, LPT y privar a la AFIP de obtener en la causa un pronunciamiento útil relativo a sus derechos.

Lo expuesto precedentemente es, a mi criterio, fundamento bastante para rechazar el planteo efectuado por el Dr. Cullen.

III.b.3). Conforme lo concluido hasta aquí, corresponde que me aboque a evaluar el plexo probatorio reunido de modo de verificar si, en la causa, se ha acreditado la participación típica, como miembro de la AIF investigada, que la querella adjudica y por la que acusó a la imputada **Ibáñez** o si, en su caso, halla razón la postura divergente y desincriminatoria adoptada por el MPF, coincidente esta última con aquélla que, en subsidio, propició el defensor Dr. Cullen para el supuesto en que se concluyere como se hizo en el apartado precedente.

Adelanto que, de un análisis racional y razonable del cuadro probatorio reunido escrutado con base en la sana crítica racional, entiendo que asiste razón al MPF y que el temperamento a adoptar –debidamente motivado por el órgano acusador público- no puede ser otro que el absolutorio, según lo intentaré fundar a renglón.

En esta alongada y compleja causa penal que ha insumido un total de casi ocho años, con gran cantidad de prueba documental (117 cajas), numerosas causas, legajos e incidentes acumulados por cuerda, 4 DVDs conteniendo la información de la pericia telefónica sobre los 2 celulares (de **Morelli e Izaguirre)** secuestrados y unas 25.000 páginas de transcripciones de sms y wsp, contando ya la tramitación del expte.principal con 9 cuerpos, se ha verificado que la imputación a **Ibáñez** y consiguiente situación procesal que inviste y por la que llegó a juicio, se derivó de la inicial sospecha y posterior juicio de probabilidad delictual desplegados durante la instrucción a partir de sólo cuatro elementos: dos situaciones no controvertidas y dos elementos probatorios incorporados, *prima facie* cargosos, luego de los allanamientos del 08/05/2015.

Las dos ‘situaciones’ devienen de su cargo y función de agente fiscal de la AFIP-DGI Agencia Sede Paraná y de madre del coimputado **Roberto Mario Izaguirre** (esto es, *portación* de maternidad y de cargo y función en el organismo recaudador).

Los dos elementos probatorios provienen: el primero, del mail que Guillermo Galeazzo le envió al Dr. Blois el 13/08/2012 (fs. 4 del Sublote 4 del Lote 22) en que califica a *"la mamá"* (de **Izaguirre)** como *"la abanderada de la estafa"*. Y el segundo procede de la pericia telefónica de los celulares de **Izaguirre y Morelli** secuestrados, en el que se constata un wsp enviado por **Izaguirre** a **Morelli** el 28/10/2014 (pág.2706 –transcripciones de los DVDs) en el que le dice: *"Me dijo mamá metete en internet q salen a controlar las coop, avisale a serg papa, es un dato más".*

Mas, al momento de acusar a **Ibáñez,** la querella edifica su hipótesis incriminatoria con sostén en aquellas dos situaciones y no en estos dos elementos que quedaron desmentidos o se desvanecieron como prueba de cargo en el curso del debate, como veremos.

Así, la querella concluyó en que se había probado que la nombrada era miembro de la AIF investigada; que su aporte a la organización consistía -dada su calidad de agente fiscal de la Agencia Sede Paraná de la AFIP-DGI en el período concernido: septiembre 2010 a mayo 2015- en haber abusado de su rol de funcionaria pública al proporcionarle a su hijo **(**el coimputado **Roberto Mario Izaguirre)** información amparada bajo secreto fiscal relativa a aquellos contribuyentes que se encontraban en situación de deuda con el Fisco a quienes la *organización* podía ofrecerles sus ilícitos *servicios.*

En ejercicio de su defensa material en debate (cuyo contenido se revela de igual tenor a las dos ampliaciones de indagatorias prestadas en la instrucción) **Ibáñez** negó en forma rotunda la imputación cursada. Básicamente, aseveró su imposibilidad de acceso a la información que se le achacaba haber proporcionado a su hijo puesto que –en su carácter de agente fiscal-, por su área y categoría, tenía un perfil informático limitado a sus propias ejecuciones fiscales a las que sólo ella podía acceder, sin acceso alguno a las de otros ejecutores (Dres. Gómez, Heredia y Echarri) y que tampoco tenía acceso a las DD.JJ. pues corresponden a otra área (Recaudaciones). La encartada admitió que contra Constructora del Norte y sus socios tuvo varios juicios, al igual que los otros ejecutores fiscales Dres. Gómez y Heredia; ninguno contra Szczech y que contra una UTE integrada por la empresa Caballi- tuvo un juicio en los años '90.

Sus dichos sobre ambos extremos fueron corroborados por los testimonios recibidos en la audiencia, por parte de funcionarios o exfuncionarios de la AFIP: **Sieber, Alaguibe, Gómez y Miglioli**.

Sieber confirmó que el acceso informático de los agentes *"nunca es ilimitado, siempre está limitado según el área o función y el rol o cargo del agente"*. En igual sintonía, **Alaguibe** –quien fue Jefa de la Sección Gestión Judicial en que revistaba **Ibáñez** entre 2004 y 2007- aseveró que los agentes fiscales sólo tenían acceso a su cartera, a sus juicios de ejecución fiscal y no podían visualizar los de otros. Manifestó también que la Sección Gestión Judicial *"ve su cartera y no puede ver los datos de la Sección Recaudaciòn".*

Con igual tesitura se manifestó el exagente fiscal **Gómez.** También el funcionario de Informática **–Ing. Miglioli-** confirmó que en la AFIP no hay un sistema informático, sino muchos, pues *"cada área o negocio dentro de la AFIP –como la Tributaria, la de Fiscalización, la Jurídica- tienen reglas de trabajo y cada uno de ellos tiene definidos perfiles y permisos"*.

El informe obrante a fs. 292/293 acredita los sistemas a los que la exagente **Ibáñez** tenía acceso: **1)** Sistema Atena Módulo SIRAEF, que contiene información relacionada a los juicios de ejecución fiscal a su cargo; 2) Sistema SOJ, que permite trabar embargos sobre cuentas bancarias del contribuyente ejecutado; y 3) Sistema e-fisco: que habilita a acceder al padrón de contribuyentes (datos personales, actividades económicas, impuestos, etc), a participaciones societarias; al Citi Compras (información de compras, importaciones, locaciones o prestaciones y préstamos), a los bienes registrables, al resumen de DD.JJ. determinativas; al Citi Escribanos (información de compra y venta de inmuebles), a SI.CO.RE (retenciones y percepciones) y al SITER (acreditaciones bancarias).

Mas dicho informe corrobora que esos accesos son limitados, al dar cuenta que *"a partir de agosto de 2008 el perfil de estos agentes fue restringido pudiendo acceder sólo a datos de los contribuyentes respecto de quienes tienen juicios a cargo"*.

El referido informe se concilia con lo declarado por el testigo **Miglioli** quien aseveró que, si bien el Sistema e-fisco permite acceder a todas esas plataformas, ese acceso está acotado o restringido a determinados contribuyentes. A modo de

ejemplo señaló que *“un inspector no puede ver más que los contribuyentes que tiene bajo fiscalización”*. **Alaguibe** expresó, por igual, que los agentes fiscales tenían acceso a SIRAEF, pero sólo a sus expedientes, a su cartera judicial y que *“no podían ver las DD.JJ. ya que es competencia de Recaudaciòn”.*

Ergo: de ello resulta acreditado que la información con la que **Ibáñez** contaba y que, acaso, hubiera podido dar sólo guardaba referencia con aquellos contribuyentes contra quienes había iniciado ejecuciones fiscales; no así de ningún otro.

En consonancia con lo también declarado por la imputada en la audiencia, el informe del Juzgado Federal Nº 2, Sec.de Ejecución Tributaria y Previsional de Paraná, acredita el listado de causas tramitadas por la Dra. **Ibáñez** en representación de la AFIP entre 2008 y 2015 (cfr.fs. 265/266): 15 causas contra Constructora del Norte SRL y algunas contra sus socios: 1 contra Guillermo Galeazzo, 1 contra Pablo Galeazzo y 2 contra Gaitán Facello. Contra Construcciones Caballi tramitó 1 sola causa iniciada en 1999 y contra Miguel Marizza se registran 2 causas en las que no intervino la Dra. **Ibáñez.**

Es pertinente resaltar que este cúmulo de ejecuciones fiscales contra Constructora del Norte a su cargo, se compadece por esa misma época con similar cantidad de ejecuciones a cargo de los agentes fiscales Dres. Gómez y Heredia (este último, hoy fallecido) como la imputada lo declaró y lo corroboró el testigo **Gómez.**

Pues bien: puesta a valorar el cuadro probatorio reunido con base en la postura acusatoria enarbolada por la querella y la planteada por la defensa –material y técnica- que la resisten, tengo para mí que la acusación sólo se sostiene en aquellas *dos situaciones* –por cierto, no controvertidas- interpretadas en forma aislada y sesgada, supuestamente indiciarias y notoriamente anfibológicas.

Si el uso de deducciones e inferencias a partir de un cúmulo de hechos indiciarios ciertos, empíricos y comprobados es un recurso argumental legítimo y válido para recrear la verdad procesal sobre el *hecho del pasado* a probar, ese razonamiento inferencial debe respetar las leyes de la lógica y de la experiencia, lo que no ocurre en el *sub lite.*

Aquellas *dos situaciones* –base de la construcción inferencial incriminatoria de la querella- carecen de una conexión de sentido unívoca y convergente en relación al *hecho a probar* y consecuente conclusión a la que se arriba, inhábil –por tanto y como tal- para producir la convicción en el grado de certeza que es menester para una sentencia de condena como la propiciada.

Es que no se trata de anudar meros cabos sueltos o enhebrar conjeturas cargosas, sin atender a la presencia de contrahipótesis –avaladas por contraindicios y contrapruebas- con aptitud explicativa de lo sucedido, pues la sola existencia de éstos y su compatibilidad con el plexo probatorio tiene aptitud para destruir la hipótesis acusatoria conforme el principio *favor rei*.

Ello así, en coincidencia con la postura absolutoria expuesta por el MPF, tengo para mí que:

i). Ibáñez no había sido mencionada en la denuncia anónima (cfr. fs. 1/16) originalmente agregada a la causa “Marizza” y que dio origen a las presentes actuaciones. Tampoco a lo largo de la causa existe probanza alguna que la sindique en alguna de los casos u operaciones ilícitas investigadas y que se tuvieron por acreditadas;

ii). De los testigos que declararon en el debate, a **Ibáñez** sólo la conocían –como excompañera de trabajo- los funcionarios de la AFIP que declararon; así como Marizza (como conocida de la ciudad) y Grandi (del C.A.E.). En cambio, los empresarios Gaitán Facello y Pablo Galeazzo (de Constructora del Norte), Sale (de T&H), como los testigos Keller y Ebel, así como aquéllos que estuvieron vinculados a la cooperativa CAEL (Heit, Gottig, Petrussi y Rodríguez), no la conocen. Guillermo Galeazzo (Constructora del Norte) dijo haberla conocido cuando fue a increparla a su estudio por la actuación de su hijo;

iii). Aunque **Ibáñez** intervino como ejecutora fiscal de la AFIP contra Constructora del Norte –al igual que otros dos agentes fiscales- en cambio no promovió ejecución alguna contra los demás contribuyentes involucrados en la operatoria ilícita pesquisada;

iv). Los tres imputados **–Izaguirre, Morelli y De Araquistain-** coincidieron en señalar que se anoticiaron de la situación de deudora del fisco de la empresa Constructora del Norte por parte de Goldbarg, quien era empleado de dicha

empresa y vivía en calle Salta, en el mismo edificio en que por entonces residía **Izaguirre.**

El testigo **Gaitán Facello** (socio de Constructora) corroboró al declarar que Fernando Goldbarg *"hacía una pasantía en la empresa en tareas administrativo-contables y que vivía en el mismo edificio que* ***Roy Izaguirre".***

Ello, a la postre, aporta una hipótesis explicativa alternativa a la acusatoria acerca de la *llegada* a la organización integrada por los restantes tres imputados de la información de la grave situación ante el Fisco de los Galeazzo, que se vislumbra plausible y en clara competencia con la hipótesis acusatoria que se sostiene en que esa información le había llegado a **Izaguirre** de parte de su madre **Ibáñez** en virtud de las ejecuciones fiscales que ésta tenía contra dicha empresa constructora.

Claro está que también es posible –como bien lo sostuvo el Sr. Auxiliar Fiscal- que esa información, como la de otros contribuyentes, le hubiera sido proporcionada a **Izaguirre** por el agente fiscal Gómez, con quien –acreditado está- sostenía frecuente comunicación.

O posiblemente por Mónica Moro ("Moni", cfr. wsp de fs. 12218/12219), testigo oportunamente ofrecida por la defensa y luego desistida. Si Mónica Moro era –como lo dijo la querella al alegar- empleada del estudio de **Alicia Ibáñez**, la hipótesis acusatoria se desvanece si tenemos en cuenta el wsp que Moro le envía a **Izaguirre** el 04/06/2014 (cfr. p. 12219) en el que le dice: *"**Roy,** averiguame qué deuda tiene esta persona en juicio con AFIP y quién la tiene. Es un primo mío, CUIT…., me pidió un amigo q le averigüe cuántos juicios tiene y q monto".* Ello permite colegir que también es posible que **Izaguirre** se procurara la información por otros medios o por sí mismo, esto es, que tuviera otras *fuentes* diversas a la de su madre, en virtud de las relaciones derivadas de su ejercicio profesional como abogado especialista en Derecho Tributario y en representación de contribuyentes ejecutados.

Estas versiones alternativas e igualmente explicativas de la llegada de la información a **Izaguirre,** cuya plausibilidad salta a la vista, no han sido desmentidas y ellas se exhiben en franca competencia con la versión acusatoria de la querella, lo que veda a esta magistratura tener a ésta por probada.

v). Ibáñez, al declarar, aseveró no haber compartido estudio jurídico con su hijo. Dijo que éste trabajó primero con el Dr. Raiteri y luego con el Dr. Aranguren, lo que no ha sido desmentido y fue parcialmente acreditado de modo indubitable, pues se ha probado que, al 08/05/2015, **Roy Izaguirre** no compartía el estudio con su madre sino con el Dr. Ignacio Miguel Aranguren Mercier en calle Alameda de la Federación Nº 290, piso 5º, Depto. B, el que fue allanado (cfr. acta de allanamiento labrada, en Legajo caratulado "8941 Allanamientos" reservado en Caja Fuerte) y testimonio de **Baloni** (funcionario de la AFIP a cargo de dicho allanamiento) quien refiere a la presencia, en dicho estudio, de *"otro abogado"* cuyo nombre dijo no recordar;

vi). Es cierto que es posible que **Ibáñez** le haya comentado informalmente a su hijo **Izaguirre** algún dato relativo a contribuyentes en trámite de ejecución fiscal a su cargo**,** dada la frecuencia de trato que seguramente tenían por el estrecho vínculo familiar, pero –como bien lo expresó el Dr. Podhainy- *"ello no puede atribuírsele a título de dolo"*, como que tampoco sería indicio siquiera de que **Ibáñez** supiera que esa información habría de ser utilizada por su hijo con la finalidad ilícita comprobada, menos aún que ella la hubiere proporcionado con ese propósito.

Es que el dato objetivo de la filiación y el de su función como agente fiscal de la AFIP –por más sugerentes que ellos puedan resultar para el ciudadano *de a pie* o un observador desprevenido- no resultan *per se* indicadores fiables, ni habilitan en sede jurisdiccional a construir una inferencia epistemológicamente válida y certera acerca de que –de haberle dado imprudentemente alguna información- ello constituyera un aporte doloso a la organización ilícita que su hijo integraba; menos aún de que, por ello, se pueda tener por probado que **Ibáñez** era miembro de esa organización.

Es dable admitir que aquellas *dos situaciones* (maternidad y función de agente fiscal) habilitaran la sospecha para indagarla y/o para procesarla, pero –a mi criterio- está fuera de discusión que ellas de ningún modo permiten construir la convicción jurisdiccional en el grado de certeza que se requiere para una sentencia de condena como la propiciada por la querella;

vii). No está probado tampoco que **Ibáñez** conociera la actividad ilícita en que su hijo estaba incurso. Mas –aunque lo supiere-, va de suyo que *conocer* no puede homologarse a *participar: 'nullum crimen sine conducta'.* Es ocioso recordar que, en un derecho penal de acto, la responsabilidad penal es personal e intransferible. El testigo **Guillermo Galeazzo** declaró en el debate que, cuando "*fue a increparla* (a **Ibáñez)** *por la actuación de su hijo, ella le dijo que no tenía idea de la cuestión, que no sabía nada"*;

viii). La circunstancia de que **Guillermo Galeazzo**, enojado, haya catalogado en un mail a **Ibáñez** como la *"abanderada de la estafa"* –como se dijo *supra*- no porta siquiera el carácter de hecho indiciario. Amén, de que dicha imputación se desvaneció cuando, al testimoniar en debate, **Galeazzo** explicó que entonces estaba muy *sacado,* muy enojado y que *"eso pensó porque alguien de la AFIP sabía de su ahogo financiero y ella era la que más lo embargaba, que era una conjetura de su parte"*;

ix). En ninguno de los sms y wsp peritados de los celulares de **Morelli e Izaguirre** (entre el 2014 y el 08/05/2015) existe comunicación alguna entre ellos o de alguno de ellos con terceros que refieran a alguna intervención o aporte de **Ibáñez** a la organización que es objeto de esta encuesta, ni que la mencionen siquiera. Tampoco se verifica ninguna comunicación de **Morelli** con **Ibáñez;** sí unas muy pocas de **Izaguirre** con "mamá" (línea 343-4591675) sin vinculación relevante para la causa de conformidad a su objeto procesal;

x). El wsp del 27/10/2014 en que **Izaguirre** le comunica a **Morelli** que su madre le comentó que iban a controlar las cooperativas no pasa de ser un indicio anfibológico aislado y de muy escasa valía que reconoce explicaciones alternativas que desvanecen su pretendido significado cargoso. Al declarar, la imputada **Ibáñez** –indudablemente en conocimiento de que su hijo integraba la cooperativa CAEL- explicó que se lo comentó porque era una información que había leído en Infobae, que salió en los medios periodísticos y que, a su criterio *"eso no es inmoral ni ilícito"*.

Todo pronunciamiento condenatorio requiere certidumbre, como irrefutable corolario de que las cosas sólo han podido ocurrir de la manera que la parte querellante ha hipotetizado. La existencia de cualquier margen de duda impone la

absolución, como se advierte de un análisis racional y crítico del conjunto del cuadro probatorio arriba reseñado en relación a **Ibáñez.**

La falta de certeza representa la imposibilidad del Estado de destruir la situación de inocencia, construida por ley (presunción), que ampara al imputado, razón por la cual ella conduce a la absolución (cfr. MAIER, Julio B.J.; *Derecho Procesal Penal,* Tomo I, Fundamentos, Editores del Puerto SRL, Bs.As., 1996, 2° edición, p. 495).

Vale recordar con **Ferrajoli** que *"si la acusación tiene la carga de descubrir hipótesis y pruebas y la defensa tiene el derecho de contradecir con contrahipótesis y contrapruebas, el juez, cuyos hábitos profesionales son la imparcialidad y la duda, tiene la tarea de ensayar todas las hipótesis, aceptando la acusatoria sólo si está probada y no aceptándola, conforme el criterio pragmático del 'favor rei', no sólo si resulta desmentida sino también si no son desmentidas todas las hipótesis en competencia con ella"* (FERRAJOLI, Luigi; *Derecho y razón,* Editorial Trotta, 2° ed., Madrid, 1997, p. 152).

En rigor, el tema se reduce a un supuesto de ausencia de pruebas de cargo para sostener en forma crítica, racional y razonable la acusación formulada –actividad ésta que le compete al órgano acusador-, en el cual rige el principio *in dubio pro reo* –art. 3°, CPPN- (cfr. DONNA, Edgardo A.; *La imputación objetiva,* Edit.de Belgrano, Bs.As. 1997, p. 35).

Mas, en realidad, comparto que *"no se trata de duda sino de otro fenómeno: la falta de pruebas. Cuando se dice 'in dubio pro reo' se está diciendo que, a falta de pruebas, hay que absolver al reo; y esto parece que no necesita justificación. El juez no duda cuando absuelve. Está firmemente seguro, tiene la plena certeza: ¿de qué? De que le faltan pruebas para condenar"* (SENTÍS MELENDO, S.; *In dubio pro reo*, Edic.Jurídicas Europa-América, 1971, p. 158, el subrayado no es del original).

Ésa es la razonada convicción que sostengo respecto de la atribución delictiva efectuada por la querella al acusar a la procesada **Alicia Aurora Ibáñez.** Esa convicción –como vimos, compartida en la causa por la Fiscalía- no reposa en una pura subjetividad, ni tampoco expresa algún inverificable convencimiento

íntimo. Estoy convencida y segura, no dudo, de que no hay pruebas que sostengan y justifiquen una condena en su contra.

Tras los fundamentos expuestos, propongo al acuerdo tener por acreditada la materialidad ilícita del hecho enrostrado y la coautoría de los imputados **Roberto Mario Izaguirre, Salvador Luis Morelli y Sergio Oscar De Araquistain,** y por no acreditada la autoría de **Alicia Aurora Ibáñez** –en calidad de miembro- de la asociación ilícita fiscal pesquisada, por la que medió acusación de la querella en el plenario.

Así voto.

A la misma cuestión, los **Dres. Roberto M. López Arango y Mariela E. Rojas** dijeron: Que adhieren al voto precedente por ser fiel reflejo de la deliberación que tuvo lugar y por coincidir centralmente con sus fundamentos y la solución propiciada.

A LA TERCERA CUESTIÓN, LA DRA. NOEMÍ M. BERROS DIJO:

I). Calificación legal

Para dar respuesta a la presente cuestión, conforme la facticidad ilícita y la coautoría de **De Araquistain, Izaguirre y Morelli** que se tuvo por comprobada, según se ha concluido en la cuestión anterior, deberá verificarse cuál es la norma legal que, como premisa mayor del razonamiento subsuntivo, acoge en su caso cabalmente esa premisa menor fáctica que se halla acreditada en su concreta atribución a los imputados, de modo de arribar así a una conclusión aplicatoria de la ley penal que satisfaga las exigencias de corrección.

I.a). Las posturas de las partes

Sobre este punto relativo a la calificación legal, las posturas de las partes quedaron también francamente en disputa.

Por un lado, ambos órganos acusadores –querella y MPF- subsumieron las comprobadas conductas de los tres imputados en el delito de asociación ilícita fiscal (art. 15 inciso “c”, Ley 24.769, incorporado por la ley 25.874), aunque una y otro, discreparon en punto al rol de los imputados en dicha organización ilícita y consiguiente agravación punitiva que contempla la figura.

Así, la querella acusó a **De Araquistain** por su calidad de jefe u organizador y a **Morelli e Izaguirre** como organizadores en la jurisdicción Paraná. Por su parte, el MPF acusó a **De Araquistain** como organizador y a **Izaguirre y Morelli** como miembros de dicha AIF.

En clara controversia, las defensas, en todos los casos y en lo que aquí nos concierne- cuestionaron la aplicabilidad al *sub lite* de la figura del art. 15 inc. "c" y pidieron –en subsidio- condenas a penas de cumplimiento condicional con otra calificación legal.

Así, el codefensor Dr. Petenatti solicitó que **Morelli** fuera condenado como partícipe del delito de simulación dolosa de pagos en el caso Galeazzo; calificación legal a la que adhirió el Dr. Cullen, por la asistencia de **Izaguirre.**

Finalmente, el codefensor Dr. Velázquez, por la defensa de **De Araquistain,** peticionó por igual su condena como partícipe necesario del delito de simulación dolosa de pago en el caso Galeazzo y, en segundo subsidio, para el supuesto de que se considerare probada la AIF, su condena en calidad de miembro de dicha organización, con exclusión de la agravante de jefe u organizador.

I.b). De modo preliminar

A los fines de dar tratamiento a esta cuestión y vistas las posturas de las partes –ciertamente enfrentadas-, corresponde repasar primero someramente la configuración típica de la figura del art. 15 inc. "c" de la LPT para, a la luz de lo que se tuvo por acreditado en la segunda cuestión, recorrer analíticamente la atribución delictiva en punto a la subsunción legal postulada por la acusación y ponerla en contraste con los planteos de las defensas técnicas que la refutan, como con aquella diversa calificación legal subsidiariamente planteada por los defensores, de modo que el contradictorio ingrese en el ámbito de la sentencia y proyecte también su incidencia en el tratamiento de la *quaestio juris.*

Ello, en tanto, lo central de la presente cuestión, radica en dilucidar si –conforme el *factum* y la participación de los imputados que ha sido comprobada es aplicable –o no- la figura penal de la AIF prevista por el art. 15 inc. "c", LPT, lo que fue controvertido por la defensa.

I.c). El delito de asociación ilícita fiscal

La **ley 25.874** (B.O. 22/01/2004) sustituyó el **art. 15** de la **Ley 24.769,** incorporando en su **inciso "c",** al régimen penal tributario, la figura penal de la **asociación ilícita fiscal** (en adelante, AIF)**.**

Como previo, no puede dejar de mencionarse que esta figura reconoce como antecedente el delito de *asociación ilícita* previsto por el **art. 210, CP,** ubicado en el Título VIII ("Delitos contra el orden público") del Libro Segundo, el que establece que *"Será reprimido con prisión o reclusión de 3 a 10 años, el que tomare parte de una asociación o banda de tres o más personas destinada a cometer delitos por el solo hecho de ser miembro de la asociación. Para los jefes u organizadoras de la asociación el mínimo de la pena será de cinco años de prisión o reclusión".*

Por su parte, el mencionado **art. 15 inciso "c", Ley 24.769**, introducido por la **ley 25.874** (B.O. 22/01/2004) reza: *"El que a sabiendas:… **c)** Formare parte de una organización o asociación compuesta por tres o más personas que habitualmente esté destinada a cometer cualquiera de los delitos tipificados en la presente ley, será reprimido con prisión de tres años y seis meses a diez años. Si resultare ser jefe u organizador, la pena mínima se elevará a cinco años de prisión"*.

Así, con independencia de la existencia del art. 210, CP, el legislador creó este delito autónomo y específico en tanto referido a una misma modalidad delictiva: la comisión de delitos tipificados por la LPT. Por ello, entiendo pertinente dejar sentado –dada la coexistencia de ambos tipos penales- que, aunque el tipo del art. 210, CP, resultara aplicable aún en los casos de que los *planes delictivos* pusieran en peligro la Hacienda Pública o la recaudación tributaria, existe entre ambos tipos un concurso aparente de leyes por especialidad. Esto es, el tipo penal específico de la AIF desplaza por especialidad a la figura de la asociación ilícita del CP que, en definitiva, opera como tipo básico o genérico, en tanto contiene recaudos típicos compartidos con el tipo especial previsto en la LPT, pero éste, además, describe otros específicos que demuestran un fundamento especial de punibilidad.

O, dicho de otro modo, el tipo del art. 15 inc. “c”, LPT, no es sino una forma específica de puesta en peligro del tipo más general del art. 210, CP y reconoce, por tanto, una relación de especialidad con este tipo básico, al que desplaza.

No escapan a mi consideración las opiniones encontradas surgidas con la promulgación del tipo penal de la AIF, algunas de las cuales fueron mencionadas tangencialmente por las defensas. Así, las vinculados a la innecesariedad de la norma (Dr. Cullen), a la inconstitucionalidad de la escala penal y/o de su mínimo (Dres. Petenatti y Cullen, lo que será objeto de tratamiento –en su caso- en la siguiente cuestión), como aquellos otros relativos a su ubicación sistemática, a las objeciones habidas a la técnica legislativa empleada como a los interrogantes que –en definitiva- ha suscitado el texto que finalmente fue promulgado, diverso de aquél contenido en el proyecto originalmente enviado por el PEN en el año 2003.

Lo cierto es que dicha norma legal formaba parte del ‘paquete antievasión’ propiciado por el Poder Ejecutivo Nacional. La conveniencia y necesidad político-criminal del nuevo tipo penal especial, asumido por el legislador, fue combatir el fraude fiscal organizado al haberse detectado la actuación de verdaderas organizaciones criminales, altamente especializadas, cuyo accionar estaba encaminado a vender el *know-how* –como si se tratara de un *producto*- para evadir impuestos en gran escala, incorporando a sus *‘servicios’* los soportes intelectuales, tecnológicos, logísticos y materiales para perpetrar las maniobras y –en consecuencia- facilitar, proporcionar y brindar ese sostén a un universo indeterminado de contribuyentes (cfr. LUCUY, Carlos F. –entonces Administrador federal de la AFIP-, en *El combate al crimen fiscal organizado,* en “Periódico Económico Tributario”, Nº 279, del 30/06/2003, p. 2).

La AIF comparte con el tipo básico, como bien jurídico protegido, el orden público entendido como *tranquilidad pública*, pero en forma primordial y específicamente tutela el *orden público económico* y, particularmente, la *hacienda pública* –no solo como patrimonio del Fisco nacional- sino como sistema de recaudación normal de ingresos para solventar el gasto público que demanda la atención de los cometidos básicos del Estado, esto es, la *intangibilidad de la recaudación tributaria,* bien tutelado por la LPT y adicional objeto de protección en atención al singular cometido ilícito de la asociación ilícita que nos ocupa: la criminalidad

tributaria (cfr. CESANO, José Daniel; *Estudios sobre la reforma al régimen penal tributario (Una contribución sobre los aspectos dogmáticos y político criminales de la ley 25.874·,* en Centro de Investigación Interdisciplinaria en Derecho Penal Económico, p. 1/3).

Esto es, se trata de un ***delito pluriofensivo*** que, a la par que protege el orden público, tutela la hacienda pública y, en particular, la recaudación y funciones del tributo, objeto de protección de la ley penal tributaria.

Se ha dicho que *"para que se tipifique el delito de AIF, se requiere la existencia de un acuerdo de voluntades, estable (en el sentido de permanencia en el tiempo) y con caracteres de cohesión y organización, entre tres o más personas imputables con la finalidad de cometer delitos en forma habitual e indeterminada, aun cuando se refieran a una misma modalidad delictiva, en el caso, la comisión de delitos previstos por la LPT"* (en **"Petracca",** CFCP, Sala III, 14/07/2021; también en **"Santiago",** CFCP, Sala IV, 0/06/2017).

Debe señalarse que el art. 15 inciso "c" –al igual que el art. 210, CP, y con características similares- consagra un **delito autónomo,** aunque de carácter especial por su referencia al mundo de los delitos tributarios y -como aquél- se consuma por el solo hecho de *"formar parte",* de ser el sujeto activo miembro de la asociación (cfr. ZIFFER, Patricia, *Lineamientos básicos del delito de asociación ilícita,* en LL 2002-A, 1210).

Es decir, dada su autonomía, el delito del art. 15 inc. "c" es escindible de los delitos tributarios para los cuales la asociación ha sido formada y que constituyen su objeto, los que –por cierto- no integran el tipo penal de la AIF y reciben un tratamiento legal distinto.

En la misma línea de lo que vengo expresando se ha dicho que *"La figura de evasión se trata de una conducta escindible de aquéllas que se realizan en el marco del acuerdo delictivo que concurren materialmente con dicho tipo evasivo; de este modo, lo que se pena por el tipo del art 15 inc. "c"… de la LPT, es la constitución de un sistema organizado y estructurado para la comisión de delitos indeterminados, que sólo difieren de aquéllos alcanzados por el art. 210 del CP, en cuanto a su especificidad por su naturaleza tributaria"* (del voto de la Dra. Figueroa en **"Roses",** CFCP, Sala I, 18/10/2021).

Queda claro así que el injusto asociativo bajo examen se consuma con el *"formar parte"* de la organización o asociación, con independencia de la comisión y del éxito del cronograma criminal. La figura no procura castigar la autoría o participación en un determinado delito tributario, sino la participación en una asociación u organización habitualmente (ya volveré sobre este término de la figura especial que nos ocupa) destinada a cometerlos.

Se trata de un **delito de peligro abstracto,** de **mera actividad, formal.** Es que el tipo penal describe una conducta ("formar parte") que por su sola comisión representa un peligro para el bien jurídico tutelado, sin requerir su efectiva lesión, en tanto la sola existencia y actuación de una AIF implican la puesta en peligro del bien jurídico (soporte material del injusto) que la figura demanda.

Por ello se ha expresado que *"la figura penal analizada constituye un delito autónomo y de carácter especial con características similares a las previstas en el art 210 del CP pero referida al mundo de los ilícitos tributarios, la cual, dada su naturaleza de delito de peligro abstracto se consuma con la sola participación en la asociación de algún sujeto imputable con la finalidad requerida por la norma, con independencia de la efectiva comisión de los delitos previstos en la LPT que constituyen su objeto"* (del voto del Dr. Gemignani, en **"Petracca",** CFCP, Sala III, 14/07/2021; también en **"Liporaci",** TOF 3 de Rosario, 29/09/2021).

Ese carácter de delito de peligro abstracto ya nos señala –controvirtiendo el remanido argumento expuesto por los defensores- que no se requiere del efectivo perjuicio a la actividad recaudatoria del Fisco y que, por tanto, resulta irrelevante que no exista en la causa daño cuantitativamente comprobado y/o peritado.

Como se expresó al tratar la primera cuestión, se trata de una figura que pune, en forma autónoma, esto es, autonomiza como delito la ***participación*** en el delito tributario de otros (los contribuyentes, sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria u obligados directos ante el Fisco), esto es, describe la conducta y castiga a quienes se asocian y organizan para prestar la colaboración y el soporte necesarios a fin de que los delitos tributarios se consumen.

Dicho de otra manera: el autor del delito de asociación ilícita fiscal actúa en forma equivalente a un partícipe necesario del ilícito-tributario (delito-fin) de que se trate. Mas, la autoría del delito del art. 15 inc. "c", LPT, desplaza por especialidad a los

tipos (art. 45, CP) de la Parte General del digesto sustantivo, dado el carácter autónomo de la figura de AIF, en que el fundamento de su punición radica en formar parte de la banda y no en la ulterior participación en los delitos para cuya comisión ha sido formada.

La doctrina y la jurisprudencia coinciden en señalar –al igual que con la figura del art. 210, CP-, los elementos del tipo penal que nos ocupa: acuerdo previo entre tres o más personas imputables como voluntad expresa o tácita de asociarse para cometer delitos (en el caso, los previstos en la LPT) y propósito de delinquir en esa materia tributaria como objeto asociativo, perfilando a su vez los recaudos que deben reunir cada uno de esos elementos: agrupación con cierto grado de estabilidad o permanencia en el tiempo y organización –no mero acuerdo criminal transitorio-, estructura y división de roles y pluralidad de planes delictivos (cfr. CSJN, **"Stancanelli",** Fallos 324:3952; **"Sanzoni",** Fallos 325:2291; **"Salomoni",** Fallos 325:3493; **"Ramos Mariños",** Fallos 330:1534; también en **"Petracca",** CFCP, Sala III, 14/07/2021).

Una nota distintiva de la AIF –en relación al tipo básico del art. 210- lo constituye el recaudo de ***habitualidad*** que menta la figura, el que no debe confundirse con la nota de *permanencia*. Lo que se castiga es formar parte de una organización o asociación *"compuesta por tres o más personas"* (al igual que el art. 210) *"que habitualmente esté destinada a cometer"* (no, que *"habitualmente cometa",* lo que es algo bien distinto) cualquiera de los delitos previstos por la LPT.

Ese recaudo alude –conforme la propia letra de la ley y doctrina conteste- a la reiteración o repetición de los hechos delictivos tributarios que constituyen su objeto, es decir, demanda la acreditación de la existencia de esa actividad ilícita en tanto y en cuanto reveladora de la habitualidad que nutre el propósito asociativo; sin olvidar –claro está- que esa actividad ilícita (delitos-fines) no integra el tipo penal de la AIF.

I.c.1). Como vimos y en punto a **tipicidad objetiva,** la figura describe y pune el formar parte de una asociación u organización compuesta por tres o más personas (imputables, esto es, con capacidad de culpabilidad) que habitualmente esté destinada a cometer cualquiera de los delitos tipificados en la ley 24.769.

Anticipo que –a mi criterio- la conducta comprobada de los imputados **De Araquistain, Morelli e Izaguirre** se subsume, sin fisuras, en el tipo objetivo del delito de AIF que previene y reprime el art. 15 inc. "c", LPT, por el que fueron acusados.

Desgranando esa tipicidad objetiva y contrastando cada tópico con lo planteado por las defensas que lo rebaten, es dable señalar:

i). El presupuesto de su configuración –del 'formar parte'- es el **acuerdo previo** como voluntad expresa o tácita de asociarse para cometer una pluralidad indeterminada de delitos tributarios. Repugna al sentido común y a las máximas de la experiencia –como lo señaló la querella al replicar y lo destaca calificada doctrina- pensar que, acaso, pudiera ser posible comprobar la existencia de una AIF y la participación en ella con algún pacto o contrato asociativo formalizado por escrito por sus integrantes e instrumentado con tal objeto social criminal.

Que la acreditación del acuerdo de voluntades, del *"formar parte",* de integrar esa asociación, sea constituyéndola o ingresando a una ya existente –que es lo que claramente describe y castiga la figura con la locución *"formar parte"*- reconozca dificultades de índole probatoria no cancela la posibilidad de la comprobación de su existencia.

Por ello, usualmente –como ya se dijo- ese supuesto fáctico de existencia y consiguiente pertenencia y participación en una AIF se acredita en estas lides tribunalicias "*de adelante* (la comisión del ilícito tributario por parte del contribuyente-usuario) *hacia atrás"* (la participación de los miembros o integrantes de esa AIF que le han proporcionado y/o *vendido* los instrumentos intelectuales, tecnológicos y logísticos para su comisión).

Tal lo ocurrido en el *sub lite*, si tenemos en cuenta que precisamente la AIF investigada en esta causa proviene y sale a la luz –además de merced a la denuncia radicada por el organismo recaudador en torno al caso **CAEL**- de la causa **"Marizza"** (FPA 12012912/2011) sustanciada por infracción al art. 11, Ley 24.769 (simulación dolosa de pago) y comienza claramente a develarse a partir de la declaración indagatoria ampliatoria de Miguel Ángel Marizza del 05/06/2014 (cfr.fs. 180/182 vto.de dichas actuaciones), la que fue recreada de modo coincidente por el nombrado al brindar su testimonio durante el debate de la

presente, sindicando a **Morelli, Izaguirre y De Araquistain** como quienes le ofrecieron compensar su deuda fiscal por IVA (posición 11/2010) con una oferta irrevocable de cesión de créditos fiscales de libre disponibilidad (cfme. Resol.1466/03 AFIP) y, en cambio –como éstos se lo reconocieron, según expresó-, la maniobra que ejecutaron a ese fin consistió en la utilización de *"retenciones truchas".*

Ello enerva lo expuesto por el Dr. Petenatti en el sentido de que la prueba de los hechos ilícitos (delitos-fines) no permite llegar a acreditar el acuerdo propio de la AIF. Pues la prueba de la participación de los integrantes de esa AIF en la configuración y maniobra ejecutada para la comisión del concreto delito tributario de que se trate configura *per se* un indicio de especial valía para acreditar el acuerdo propio de la AIF.

Asimismo, aquella línea argumental expuesta por los defensores cuestionando la valoración efectuada por la acusación de la prueba pericial informática de los celulares secuestrados y enderezada a controvertir que se haya probado el acuerdo asociativo pues –dijeron- éste *"mira al futuro con planes delictivos"* y en los sms y wsp peritados de los celulares de **Morelli e Izaguirre** *"no se habla de futuro, sino de operaciones pasadas"* aparece como un recurso argumental meramente retórico que no se compadece con la prueba, pues no consulta las constancias glosadas en la causa.

El informe pericial informático de fs. 621/622 vto., como los DVDs adjuntos en que se grabó la información de ellos extraída (cfme.su transcripción en casi 25.000 fojas, cfr. pendrive reservado en Secretaría) da cuenta que las conversaciones extraídas abarcan el período que va desde junio de 2014 al 8 de mayo de 2015 (fecha ésta última del secuestro de ambos celulares), esto es, son de fecha posterior a la efectiva y acreditada comisión de los delitos-fines que se han probado y a los que la AIF estaba destinada. Ello explica sobradamente que en esos mensajes los imputados *hablen* –entre otras cuestiones reveladores del vínculo asociativo delictual- de *hechos ilícitos pasados* (Galeazzo, Marizza), como se analizó en la segunda cuestión.

ii). La ley habla de **organización o asociación**. Sin perjuicio de los matices semánticos entre una y otra locución –por cierto mínimos (cfr. DRAE) e

irrelevantes en lo que aquí es pertinente para el caso-, lo dirimente y sobre lo que existe consenso doctrinario y jurisprudencial, es que ambas tienen en común el pacto o acuerdo asociativo y una cierta estructura organizativa o cierto grado de organización enderezados a la cohesión y el accionar mancomunado de sus miembros en procura del propósito ilícito asociativo (cfr. **"Liporaci",** TOF 3 de Rosario, 29/09/2021).

iii). Dicho acuerdo y pertenencia a la asociación u organización debe ser **estable y permanente** en el tiempo, no meramente transitorio, accidental o esporádico.

La permanencia, estabilidad y cohesión en la convergencia de voluntades es lo que distingue a la asociación ilícita –como también a la AIF- tanto de la participación -pues en ésta la convergencia de una pluralidad de personas es transitoria y referida a uno o más hechos específicos-, como del concurso de delitos (cfr. Creus, citado por RIQUERT, Marcelo A.; *Régimen penal tributario y Previsional. Ley 24.769,* Ed. Hammurabi, 2011, p. 262, en https://www.pensamientopenal.com.ar-files-2018/04-doctrina46452).

La circunstancia de haberse acreditado –conforme la segunda cuestión- la estabilidad y permanencia en el tiempo de esta asociación conformada –entre otras personas cuyas identidades aún no han sido determinadas- por **De Araquistain, Morelli e Izaguirre** desde septiembre del 2010 hasta mayo de 2015, echa por tierra el insistente argumento defensivo expuesto también por el Dr. Petenatti de que no existe prueba de la existencia de ese acuerdo y/o que ella *"no puede extraerse de tres casos puntuales"* (en referencia a los casos Marizza, Szczech y Galeazzo).

Es que –como se expresó en el acápite anterior y se tuvo por acreditado en la segunda cuestión-, la prueba de los casos puntuales, con más la acreditación de otros hechos ilícitos cometidos con igual *modus operandi* holgadamente probados en los casos Sale y CAEL –aún valorados éstos en el marco de *prueba de contexto*- configuran datos objetivos, ciertos, no controvertidos en su facticidad ni efectiva ocurrencia y que conforman –con aquéllos- un cuadro indiciario cierto, plural, convergente y unívoco que, epistemológicamente, habilita a inferir "*hacia atrás"* la efectiva existencia de las maniobras fraudulentas pergeñadas por los integrantes de dicho acuerdo asociativo por tratarse aquéllos de los hechos ilícitos

o delitos-fines efectivamente cometidos en ejecución del objeto asociativo y, consecuentemente, del acuerdo ilícito previo como voluntad expresa o tácita de conformar una organización *"que habitualmente esté destinada a cometerlos"*, dada la probada participación de los imputados en ellos.

A más de lo dicho, la comprobada uniformidad de la maniobra ilícita, su *modus operandi* prácticamente igual en todos los casos, la identidad de la estratagema empleada y de los recursos intelectuales y tecnológicos utilizados en la comisión de esos hechos ilícitos-fines de la AIF, como la especial capacitación en la materia exhibida por los imputados **(Izaguirre,** abogado y especialista en Derecho Tributario y **Morelli y De Araquistain,** contadores públicos, este último con acreditada *expertice* en materia impositiva y apoderado de CAEL ante la AFIP) refuerzan aquel plexo indiciario unívocamente demostrativo del vínculo asociativo preexistente y estable en el tiempo, por cuanto claramente nos señala –sin eufemismos- del trabajo estructurado y voluntario de un agrupamiento de personas, todas ellas con probada idoneidad intelectual y técnica en materia tributaria, cohesionadas con esa finalidad de cometer una pluralidad de hechos delictivos y orientados a aquel propósito específico de infringir la LPT.

Ello a la postre excluye de plano también –conforme la pretensión alegada por el Dr. Petenatti- que el *factum* comprobado en autos y la participación que en el mismo cupo a los tres imputados admita ser resuelto según las reglas de la autoría-participación por pluralidad de intervinientes o del concurso de delitos; postura ésta que se exhibe esgrimida a los solos fines de intentar fundar la subsunción alternativa menos gravosa que, en subsidio, el letrado propiciara.

iv). No caben dudas que, para la existencia de esa asociación u organización, la ley requiere una **pluralidad de intervinientes** y que ella se configura con un número mínimo de partícipes **(*"tres o más"*)** y va de suyo que ese mínimo debe estar configurado por sujetos imputables, esto es, con capacidad de culpabilidad.

Ello así y sin perjuicio de mi cabal convencimiento acerca de la concurrencia de otras varias o muchas personas (en Paraná como en Buenos Aires, tal el denominado por los propios imputados como "Grupo Buenos Aires") que no han sido identificadas aún y/o que no fueron imputadas en esta causa venida a plenario, el mínimo de integrantes que la figura requiere se abastece

sobradamente con la probada conformación de esta AIF por los imputados **De Araquistain, Morelli e Izaguirre,** aspecto *cuantitativo* éste irrefutable y sobre el que no ha existido controversia.

v). En el caso que nos convoca, se ha probado también la ***habitualidad*** que el tipo demanda, atento la efectiva comprobación de los hechos delictivos valorados al tratar la segunda cuestión, sobre lo que es ocioso discurrir aquí y a cuyo examen me remito.

En relación a este tópico no es de recibo el inconsistente e inexplicitado recurso retórico empleado por el defensor Dr. Velázquez al argüir que *"en el caso no hubo habitualidad porque lo que hubo fue accidentalidad e inexistencia de exclusividad"*, aludiendo en este último caso a la intervención de otro u otros en una operatoria ilícita similar.

Que haya sido *accidental o aleatorio* (aunque buscado por **Morelli** para dar *'solución'* a la deuda fiscal de CAEL contactando a tales fines a **De Araquistain**) el original encuentro de los tres imputados **De Araquistain, Morelli e Izaguirre** –entre otras personas que también concurrieron- en aquella acreditada reunión de mediados de 2010 habida en el hotel Howard Johnson de esta ciudad, carece de entidad para calificar como *accidental* la efectiva y comprobada cohesión y concertado acuerdo asociativo que, desde entonces, se perfiló, se forjó, estructuró y desenvolvió entre ellos de modo organizado, estable y con probada permanencia desde septiembre de ese año 2010, como la consiguiente *repetición y reiteración* de los comprobados ilícitos tributarios-fines a los que dicha AIF *"habitualmente estaba destinada a cometer"* (Marizza, diciembre de 2010; Galeazzo, marzo de 2011; Sale, abril de 2011; CAEL, septiembre/2010 a marzo/2012 –cfr. Actas del Consejo de Administración Nº 54, 74 y 95, en Lotes16 y 17).

Los aportes de los imputados no fueron *accidentales,* circunstanciales, pasajeros u ocasionales, sino que sus conductas estuvieron dirigidas en forma habitual y permanente a la finalidad de cometer los delitos tributarios objeto del acuerdo (cfr. TOF Paraná, en **"Caire",** sentencia Nº 40/17, del 15/06/2017).

La inexistencia de *exclusividad,* a la que aludió el Dr. Velázquez (en referencia al caso Szczech) con el infructuoso propósito de contradecir la configuración de la

habitualidad, nos señala, en cambio y de modo certero, que esta AIF no se hallaba conformada *exclusivamente* por los aquí imputados **De Araquistain, Morelli e Izaguirre,** sino que algunas (o muchas) otras personas (de Paraná y de Buenos Aires no identificadas o no imputadas en la causa) formaron parte de la organización criminal y concurrieron a su conformación y a su actividad ilícita.

No asiste razón tampoco al letrado Dr. Petenatti cuando, con sugestiva retórica, argumenta que configura un sinsentido proclamar la existencia de una AIF que cometía hechos que *no eran delitos*, aludiendo a las causas "Marizza" y "Szczech" en que fueron sobreseídos por atipicidad de conformidad a la ley 27.430, esto es, por aplicación de esta ley posterior más benigna (cfme. art. 2, CP).

Sin ingresar a considerar si los montos mínimos que la LPT establece para la configuración de algunos de sus tipos penales constituyen elementos normativos del tipo o *condiciones objetivas de punibilidad* (situación ésta que parece de este modo zanjada por el legislador en el art. 1º *in fine,* de la vigente LPT Nº Ley 27.430, B.O. 28/12/2017) -dada la irrelevancia de su tratamiento para el asunto que nos convoca-, lo cierto es que no resulta atendible el razonamiento empleado por el celoso defensor.

Es que la circunstancia de que, en las causas "**Marizza**" o en **"Sale"** en que se investigaban los ilícitos-fines, hayan recaído sobreseimientos por los hechos investigados (art. 11, Ley 24.769, simulación dolosa de pago) por aplicación de la ley penal más benigna Nº 27.430- carece de la significación y alcances que el letrado postula con infecunda pretensión desincriminatoria en relación a la comprobada AIF.

Pues, como antes se dijo y a este respecto lo confirma la jurisprudencia (cfr. **"Altamiranda",** CFCP, Sala I, 21/10/2016) *"Tal como lo entiende la mayoría de la doctrina, lo que integra el tipo penal es la finalidad de cometer delitos indeterminados, siendo que los concretos delitos cometidos por la asociación ilícita no pertenecen al tipo, sino que concurren en forma real con aquél, de esta manera, el argumento relativo a que se dictó un temperamento desincriminante vinculado con los hechos pergeñados por la asociación ilícita, no resulta un fundamento suficiente para sustentar un auto de sobreseimiento con relación a la conducta de tomar parte de aquel acuerdo criminal"* (del voto del Dr. Borinsky).

En la misma línea se dijo que *“el sobreseimiento por atipicidad en relación con los hechos de evasión por aplicación retroactiva de la modificación de los montos punibles introducida por la ley 26.735, no conlleva el dictado de decisión de igual tenor en relación con el delito de asociación ilícita”* (del voto de la Dra. Figueroa en **“Roses”,** CFCP, Sala I, 18/10/2021).

Ello nos señala que aquella *habitualidad* que requiere el art. 15 inc. “c”, LPT, inteligida como reiteración o repetición en la comisión de los hechos ilícitos-fines a que está destinada la AIF lo que reclama es *“la acreditación fehaciente de la actividad ilícita (reveladora de esa habitualidad), sin que baste su presunción”* (cfr.CESANO, José Daniel; *op.cit.)*, no así que necesariamente recaiga sentencia condenatoria sobre los autores o partícipes de esos hechos, como lo sugiere el Dr. Petenatti y derechamente lo dejó planteado el Dr. De Araquistain.

No debe perderse de vista que el delito de AIF y los delitos tributarios que la LPT contempla tienen un tratamiento legal distintivo, que hace de aquél un delito formal y de peligro abstracto y de éstos, delitos de resultado y de lesión. Por ello –se ha dicho- *“a diferencia del delito de evasión* (en el caso, de simulación dolosa de pago) *que es de resultado, la asociación ilícita es una figura de peligro que permite castigar un hecho preparatorio, sin necesidad de que se consumen delitos tributarios”* (cfr. **“Liporaci”,** TOF 3 de Rosario, 29/09/2021).

Por ello, tampoco consulta la configuración típica de la figura del art. 15 inc. “c” y las de los delitos-fines que aquélla está destinada a procurar, lo expresado por el Dr. Petenatti cuando sostuvo, al duplicar, que *“la acusación sobre estos tres casos para de allí inferir la existencia de una AIF es insuficiente, porque no sirven para probar la habitualidad propia de la AIF”.*

La misma inconsistencia porta el planteo del defensor Dr. Cullen al sostener –en igual línea argumental- que *“no se probó la existencia de una asociación ilícita; que no hubo habitualidad, que son tres casos”.*

Es que si fuere necesario –para probar la existencia de una AIF- acreditar una determinada cantidad de delitos-fines con condena, la lesión al bien jurídico protegido se habría consumado, lo que supone predicar tanto la *inutilidad* de la figura de la AIF como la consiguiente futilidad de la intención y voluntad del legislador siendo que, al incorporar el tipo penal del art. 15 inc. “c”, precisamente

ha consagrado un delito de peligro abstracto, adelantando la punición a estadios previos a la lesión del bien jurídico tutelado que importa la efectiva comisión y condena del delito-fin tributario.

Como bien lo replicó la querellante Dra. Núñez, este delito autónomo, de anticipación punitiva, no depende de la cantidad de delitos-fines e indeterminados que constituyen su objeto. Esto es: *"la criminalización de la AIF no queda atada a la condena por los delitos que integran el plan"*, expresó.

En este sentido, el delito de AIF –al igual que el tipificado por el art. 210, CP- ha sido concebido como lo que la doctrina denomina *"ofensas anticipadas"*, de modo que, aunque en ellos la protección penal se adelante a estadios de preparación de otros delitos (los delitos-fines indeterminados que constituyen su objeto), éstos son independientes y escindibles de aquél.

Así, en **"Liporaci"** (TOF 3 de Rosario, 29/09/2021) se expresó –en postura que se comparte- que *"el propósito de la asociación ilícita tributaria es la eventual comisión de delitos tributarios, pero de ningún modo la criminalización de la asociación ilícita podría depender de la cantidad de delitos que se cometan cuando, justamente, se parte de adelantar su punición al momento anterior a la lesión misma del bien tutelado por la LPT. Y la pena puede ser aplicada aun cuando la asociación no haya logrado que se cometa todavía ni un solo ilícito"*.

Lo precedentemente expuesto es –a mi entender- fundamento bastante para descartar de plano la calificación legal alternativa propuesta, en subsidio, por las defensas. Dicho de otra manera: si, como expresé, el encuadramiento típico de la comprobada conducta de los encartados no admite ser abastecido conforme las reglas de la participación por pluralidad de intervinientes, una aplicación de la ley penal que satisfaga las exigencias de corrección subsuntiva repulsa considerar a **De Araquistain, Morelli e Izaguirre** como meros partícipes necesarios del delito de simulación dolosa de pago en el caso Galeazzo.

Pues, como se dijo *supra,* la autoría del delito de AIF, dada su autonomía, desplaza los tipos relativos a la participación de la Parte General del CP, conforme el principio *lex specialis derogat lex generalis*.

I.c.2). En punto a **tipicidad subjetiva,** se trata de un delito doloso, de dolo directo, la expresión *"A sabiendas…"* con que principia la redacción del art. 15 –

aplicable a sus tres incisos- y que contiene un elemento cognitivo expreso descarta totalmente su imputación a título de dolo eventual.

Ese dolo directo, de propósito o de intención –como voluntad realizadora del tipo guiada por el conocimiento de los elementos del tipo objetivo- se traduce en el *saber* y el *querer*; esto es, el autor vulnera el mandato de la ley con conocimiento y voluntad.

En el caso –como se ha comprobado en la cuestión anterior- los elementos cognitivos y conativos del dolo han sido acreditados. No cabe hesitar en que **De Araquistain, Morelli e Izaguirre** *sabían* y *querían* integrar una organización o asociación de tres o más personas (sabiendo que personalmente los excedía en ese número mínimo de miembros); que esa organización tenía por finalidad cometer una pluralidad de delitos tributarios indeterminados; que habitualmente ejecutaba conductas que perseguían ese objetivo y que ellos estaban dotados del conocimiento específico (*expertice)* y de la voluntad de realizar aportes personales no banales o circunstanciales a esa organización para la finalidad y designio criminal a que estaba destinada.

I.c.3). Puesta a analizar la agravante punitiva prevista *in fine* por el **art. 15, inc. "c", LPT,** entiendo necesario contextualizar previamente el tópico bajo examen de conformidad a lo que la frondosa prueba reunida ha allegado al proceso.

Como anticipé en la segunda cuestión, a mi entender, la acreditada AIF excedía con creces, en su conformación, estructura y organización, a los tres imputados que aquí se juzgan, quienes asumieron y decidieron –libre y voluntariamente- sumarse e ingresar a una asociación ilícita preexistente que los superaba en cantidad de miembros y estructura e inicialmente se cohesionaron y convergieron entre sí para integrarse a aquélla nucleándose en torno a y sirviéndose de la *'pantalla'* CAEL **(Morelli,** Presidente; **Izaguirre,** síndico titular y **De Araquistain,** auditor externo y apoderado de CAEL en materia impositiva ante la AFIP-DGI).

El cuadro probatorio reunido y *supra* valorado en punto a materialidad y autoría (segunda cuestión), da cuenta de modo irrebatible de que, aunque **De Araquistain, Morelli e Izaguirre** cumplieron roles diversos y brindaron aportes diferenciados a la consecución de su objeto, esta organización delictiva y en lo

que aquí concierne –como dije-, los excedía y ella funcionaba básicamente sobre dos ejes centrales.

Un eje –que resultó dirimente para la operatoria ilícita encarada- con epicentro en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que explica y se halla estrechamente ligado a los dos domicilios (Lavalle 1675, 3º piso, ofic. 12, CABA y Paraná 567, 5º piso, ofic. 502, CABA) en los que, sucesivamente, fijó sus domicilios fiscales CAEL, y en el segundo también **Morelli, Izaguirre** y Pack S.A.**.** Desde el primero de ellos se realizaron *on line,* digitalmente, las DD.JJ. rectificativas de los 'clientes' incorporando certificaciones de retenciones mellizas o *truchas*.

Ambos domicilios se hallaban bajo jurisdicción de la Agencia Nº 10 (Dirección Regional Microcentro de la AFIP-DGI) a la que estaban vinculados y donde **De Araquistain** desenvolvía centralmente su desempeño como contador y tenía sus contactos y vínculos para la llegada a altos niveles de la AFIP, a fin de garantizar el éxito del cometido de la organización y asegurar impunidad. Tan es así, que la puerta de la oficina correspondiente al domicilio de calle Paraná, lucía la placa de Contador Público de **De Araquistarin** y carteles de la empresa Pack S.A. –de su titularidad-, de Ñandubay –su cliente- y de CAEL.

Y otro eje en la ciudad de Paraná donde se reclutaban los contribuyentes-clientes con deudas fiscales a quienes les proporcionaban el *'servicio';* tales, Constructora del Norte –Galeazzo-; Construcciones Caballi –Marizza-; T&H –Sale- y la propia cooperativa CAEL, que funcionaba en esta ciudad, donde tenía su sede real social; lugar éste, además, de residencia y desempeño ocupacional de **Morelli e Izaguirre.**

El **art. 15, inc. "c"** ***in fine*****, LPT,** previene una agravante punitiva, elevando el mínimo de la pena, al autor del delito y miembro de la AIF *"si resultare ser jefe u organizador".*

El DRAE define al jefe como quien *"tiene autoridad o poder sobre un grupo para dirigir su trabajo o actividades"* (1era.acepción); al *"representante o líder de un grupo"* (2da. acepción). Con idéntica semántica, la doctrina califica como "jefe" a quien comanda o dirige la asociación, esto es, a quien ejerce la máxima autoridad de la organización (cfr. RIQUERT, Marcelo A.; *La asociación ilícita tributaria,* en

"Crítica Penal", Nº II, Fac.de Derecho, Univ.Nac.de Mar del Plata, Ed. Neos, 2006, p. 86).

Por su parte, el término organizador (cfme.DRAE) alude a quien *"organiza o tiene especial aptitud para organizar"*. **Riquert** sostiene que *"Es quien acomete los programas o planes de acción, fines y medios de la empresa delictiva, recluta a los miembros y distribuye entre ellos las tareas y los roles"* (Ibidem, p. 86).

Tengo para mí que, conforme el contexto asociativo en que se hallaba inserta la AIF integrada por los tres imputados y las comprobadas maniobras ilícitas que se tuvieron por comprobadas, no asiste razón a la parte querellante y, parcialmente tampoco, al MPF en punto a la pretensión de aplicación de la agravante punitiva bajo examen.

Aunque –según vimos el tratar la autoría- los imputados desenvolvieron roles diferenciados y brindaron aportes de diversa entidad, intensidad y valía (lo que corresponde ponderar en la siguiente cuestión), a mi criterio no existen probanzas suficientes que acrediten que **De Araquistain** ejerciera la máxima autoridad, comandara o liderara la organización (como lo postuló la querella), esto es, que invistiera el carácter de *jefe.* Es más, me animo a señalar que esa *jefatura* era seguramente ejercida desde el denominado "Grupo Buenos Aires".

Tampoco se ha probado, con el grado de certeza apodíctica que requiere una sentencia de condena, que **De Araquistain** diseñara los planes de acción, fines y medios de la organización delictiva y/o reclutara a sus miembros, distribuyendo entre ellos sus tareas o roles, esto es, que invistiera la calidad de *organizador,* como lo propiciaron por igual tanto la querella como la Fiscalía. En el caso de autos –probado está- fue **Morelli** quien trajo a **De Araquistain** a Paraná.

Por su lado, tampoco puede predicarse -en relación a **Morelli e Izaguirre** y aunque sus aportes fueren importantes-, que más allá de toda duda razonable invistieran el carácter de *organizadores* en la jurisdicción Paraná, como lo planteó la querella; sobre todo, si tenemos en cuenta, lo concluido en relación al caso Szczech en la anterior cuestión. A este respecto, entiendo le asiste razón al MPF al calificar su participación en la calidad de *miembros* de la AIF investigada.

Sentado lo que precede sostengo que –a mi criterio- y de conformidad al cuadro probatorio allegado al proceso sólo es dable concluir en que ha quedado

sobradamente acreditado el carácter de **miembros** que invistieron los tres imputados en la AIF pesquisada y consiguiente inaplicabilidad al *sub case* de la agravante punitiva prevista por el art. 15, inc. “c”, *in fine,* LPT.

II). <u>Responsabilidad penal</u>

En punto a la responsabilidad penal de los encausados, no se advierte la presencia de ninguna causal de justificación o permiso justificante del proceder de que, en la emergencia, asumieron **De Araquistain, Morelli e Izaguirre,** con aptitud para desplazar la antijuridicidad de sus conductas.

La capacidad de culpabilidad de los encartados ha sido acreditada y se los ha visto y escuchado en la audiencia de debate, como personas inteligentes, altamente capacitadas, locuaces, con inocultable capacidad de comprender la criminalidad de sus actos y de dirigir sus acciones (a *contrario sensu* del art. 34, inc. 1°, CP). Tampoco se vislumbra que puedan haber incurrido en algún error de prohibición que cancele o disminuya su culpabilidad.

En definitiva, la capacidad de culpabilidad de los procesados y consecuente posibilidad de administrarse el reproche penal no observa obstáculos, siendo los nombrados personas capaces y plenamente asequibles al llamado de la norma.

Así voto.

A la misma cuestión, los **Dres. Roberto M. López Arango y Mariela E. Rojas** dijeron: Que adhieren al voto precedente por ser fiel reflejo de la deliberación que tuvo lugar y por coincidir centralmente con sus fundamentos y la solución propiciada.

<u>A LA CUARTA CUESTIÓN, LA DRA. NOEMÍ M. BERROS DIJO</u>:

Con arreglo a lo concluido en las cuestiones anteriores y definida que fue la materialidad ilícita del hecho, su calificación jurídica y la autoría culpable que se asigna a los imputados **Izaguirre, Morelli y De Araquistain** corresponde proceder a cuantificar las sanciones que le son aplicables, pues se ha llegado a la cumbre de la actividad jurisdiccional.

I). <u>De la respuesta punitiva</u>

I.a). <u>Del planteo de inconstitucionalidad de la escala penal del art. 15 inc. “c”, Ley 24.769</u>

Antes de proceder a la individualización punitiva, procede expedirse respecto del planteo de inconstitucionalidad de la escala penal del art. 15 inc. “c”, LPT, formulado por el Dr. Petenatti, en defensa de **Morelli,** al que adhirió –sin agregar fundamento adicional alguno- el Dr. Cullen en su carácter de defensor de **Izaguirre.**

En ese cometido, el codefensor Dr. Petenatti expresó –en fundamento de la inconstitucionalidad alegada- que, por su magnitud, la escala penal con que la LPT reprime el delito de AIF (3 años y 6 meses de prisión a 10 años) *“no se condice con el injusto, en tanto un delito de peligro abstracto no puede ser más severamente penado que un delito de resultado, tal el caso de la evasión agravada, que requiere la peritación del perjuicio”,* agregando que –en el caso de autos- no hay perjuicio peritado, ni daño económico comprobado.

A modo de *excurso*, es pertinente apuntar que la escala penal del art. 2, Ley 24.769 (sustituido por la ley 26.735, B.O. 28/12/2011, vigente al momento de los hechos que nos ocupan), de 3 años y 6 meses a 9 años de prisión (sólo algo inferior en su máximo al tipo penal del art. 15 inc. “c”), no requería para su configuración, en todos los supuestos fácticos contemplados, la existencia de perjuicio al no tipificar cuantía mínima del monto evadido para su configuración; tal, el supuesto fáctico de evasión agravada previsto en el inciso ”d”: *“Si hubiere mediado la utilización total o parcial de facturas o cualquier otro documento equivalente, ideológica o materialmente falsos”*.

Puesta al análisis que nos convoca y como previo es oportuno recordar –como inveteradamente lo viene sosteniendo la CSJN- que la declaración de inconstitucionalidad de una disposición legal es un acto de suma gravedad institucional que debe ser considerada la última *ratio* del orden jurídico, a la que sólo cabe acudir cuando la repugnancia del texto legal con la cláusula constitucional es manifiesta e incompatiblemente inconciliable, sin que exista otro modo de salvaguardar algún derecho o garantía amparado por la CN, sino a costa de remover el obstáculo que representan normas de inferior jerarquía (Fallos 307:531; 311:394; 312:72, 122, 435, 1437, 1681, 2315; 314:407, 424; 315:923; 316:779, 2624; 319:3148; 321:441; 322:842; 327:5147, entre muchos otros). Según veremos, dichos presupuestos no se presentan en el *sub examine.*

Anticipo que la objeción constitucional articulada no es de recibo pues en ella el letrado sólo se limita a exponer un particular –y respetable, por cierto- criterio de política criminal divergente de aquél que fuera oportunamente adoptado por el legislador en el marco de su competencia funcional, sin señalar siquiera cuál es el principio constitucional que no se concilia con la escala penal objetada afectatorio de los concretos derechos y garantías constitucionales de su asistido y que habilitarían su remoción con sustento en normas de superior jerarquía inscriptos en el programa normativo constitucional.

Va de suyo que –para fundar la pretensa inconstitucionalidad postulada- no basta un mero ejercicio analógico o de cotejo de las escalas de diversas figuras delictivas o la simple formulación de una postura contraria a la voluntad legislativa en materia de penalidad, sino que debe verificarse cuál es la norma de rango superior conculcada y encontrarse probada la concreta afectación a la garantía del justiciable que se dice o presume lesionada, lo que –por cierto- no ha ocurrido en el *sub case* (cfr. Cappannari-Prado, Asociación ilícita, en Revista de Derecho Penal Económico, Nº 2007-1, *Derecho Penal Tributario-I, Sección jurisprudencia anotada,* p. 428, citado por la Dra. Ledesma, en **“Cardoso”).**

La CSJN, en **“Pupelis, María Cristina”,** del 14/05/1991, Fallos 314:424, ha sostenido que el criterio para examinar la desproporción de una pena no puede surgir de la comparación de la sanción asignada a una figura penal con las determinadas para otras figuras, esto es, de la comparación de normas de idéntica jerarquía –como lo ha argumentado el defensor-, sino que se debe confrontar con principios de rango superior.

Así, en el citado fallo, el Tribunal cimero ha sostenido que *“…el juicio sobre la razonabilidad no puede fundarse exclusivamente en la comparación de las penas conminadas para los distintos delitos definidos en el catálogo penal, pues el intérprete sólo puede obtener, como resultado de la comparación, la convicción de que existe un tratamiento distinto de los bienes; pero de ningún modo decidir cuál de las dos normas de igual jerarquía legal comparadas es la que no respeta la proporcionalidad, ya que tan imperfecto método de interpretación lo llevará al dilema irresoluble de saber si una es desproporcional por exceso o si la otra lo es por defecto…, la única interpretación posible es la que enjuicia la razonabilidad de*

#36241628#372023129#20230608113936505

la ley penal confrontándola con las normas de jerarquía constitucional que la fundan y limitan…" (cit.en su voto por el Dr.Borinsky, en **"Di Biase",** CFCP, Sala IV, 04/07/2014).

En otro andarivel argumental se ha afirmado que *"es ajeno al control judicial el examen sobre la conveniencia, oportunidad, acierto o eficacia del criterio adoptado por el legislador en el ámbito propio de sus funciones (…). Así, entendiendo que, de ese modo y no de otro, se reprimía de forma eficaz la clase de delitos atribuidos, se decidió disponer esa escala punitiva, la que se aplica de consuno con los criterios de autoría y participación especificados por la parte general del Código Penal, de modo tal que los planteos obedecen a cuestiones de política criminal, ajenos al ámbito de intervención del Poder Judicial"* (del voto del Dr. Carbajo, en **"Santander, Rubén Daniel s/Asociación ilícita fiscal",** CFCP, Sala IV, 06/04/2022).

En igual línea de análisis, el Alto Tribunal ha reconocido el amplio margen que la política criminal le ha ofrecido al legislador para establecer las consecuencias jurídicas que estime convenientes para cada caso (Fallos 311:1451, consid.9º), por lo que sólo la repugnancia manifiesta e indubitable con la cláusula constitucional permitiría sostener que el Poder Legislativo excedió el marco de su competencia (Fallos 324:3219, consid. 10º).

Ello así, con sustento en el principio republicano de división de poderes (art. 1º, CN), cuadra resaltar que el legislador es soberano en la elección de las penas por las que se reprimen los delitos, a condición, claro está, de que ellas no fueren desproporcionadas e irrazonables.

Con base en este criterio indisputado se ha expresado que *"la separación de poderes indica que sólo aquellos casos que trascienden ese ámbito de apreciación para internarse en el campo de lo irrazonable, inicuo o arbitrario, habilitan la intervención de los jueces"* (del voto del Dr. Borinsky, en el citado **"Santander").**

A mi criterio, los breves fundamentos expuestos son motivación bastante para rechazar el planteo de inconstitucionalidad bajo análisis.

I.b). <u>Del planteo de inconstitucionalidad del mínimo de la escala del art. 15 inc. "c"</u>

Asimismo, en último término, el Dr. Petenatti –en defensa de **Morelli-,** en postura a la que también adhirió el Dr. Cullen –por la asistencia de **Izaguirre-,** dejó articulada la inconstitucionalidad de la pena mínima de la escala de la figura de AIF (3 años y 6 meses de prisión), con sustento en que la misma es *"superior al mínimo de la del art. 210, CP"* (3 años de prisión), pidiendo –en subsidio- se 'perforara' ese mínimo y se le impusiera una pena de cumplimiento condicional.

A mi criterio, el planteo defensista bajo examen luce –*prima facie*- como una alegación dogmática de inconstitucionalidad, no fundada en el examen de la probada conducta y caso concreto a favor del cual se postula, sino sólo enderezada a resistir la pretensión punitiva de los órganos acusadores que han peticionado penas altamente superiores a ese mínimo.

Cuadra recordar que, como se ha expresado *"el Poder Legislativo, creando esta figura específica, procuró proteger bienes jurídicos específicos, para lo que entendió necesario crear una figura adicional a la del art. 210 del CP, donde la aplicación de una pena de tres años y seis meses de prisión, no resulta cruel, inhumana o degradante"* (*in re* **"Gulino, Silvia y otros s/Asociación ilícita fiscal",** TOF de Mendoza Nº 1, 05/02/2021).

Es que la circunstancia de que el mínimo legal del delito tipificado por el art. 15, inc. "c", LPT (3 años y 6 meses de prisión), sea algo superior al mínimo de la pena prevista para el delito del art. 210, CP (3 años de prisión) y que, por tanto, aquél no habilite a gozar de una suspensión del cumplimiento (art. 26, CP) como éste podría autorizarlo, es un argumento inoponible a la razonabilidad de aquella pena mínima por superar los 3 años.

Desde la perspectiva propuesta por el letrado y en punto a razonabilidad, adquiere relevancia advertir, en primer lugar, que la figura del art. 15 inc. "c" sólo traduce para el régimen penal tributario un supuesto especial del tipo que describe el art. 210, CP y, en segundo lugar, cuadra analizar la relación entre los bienes jurídicos protegidos por ambas figuras penales (art. 210, CP y art. 15 inc. "c", LPT).

Como se dejó expresado en la tercera cuestión, la figura del art. 15 inc. "c" configura un delito pluriofensivo, pues a la par de compartir con la figura del art. 210, CP, como bien jurídico protegido, el *orden público* o *tranquilidad pública*,

tutela primordial y específicamente el *orden público económico* y, particularmente, la *hacienda pública* –no solo como patrimonio del Fisco- sino como sistema de recaudación normal de ingresos para solventar el gasto público que demanda la atención de los cometidos básicos del Estado, esto es, la *intangibilidad de la recaudación tributaria,* bien tutelado por el régimen especial y adicional objeto de protección en atención al singular cometido ilícito de la asociación ilícita que nos ocupa.

Ello permite relevar –en atención a las exigencias de lesividad y razonabilidad- que aquella elevación en esta figura de la ley especial del mínimo de la escala en 6 meses por sobre la prevista para el tipo penal básico o genérico del art. 210, CP, luce proporcionada al mayor ámbito de ofensividad del delito en trato y consecuente mayor contenido de injusto atento su *pluriofensividad*, lo que justifica –conforme la voluntad que el legislador ha exhibido al crear esta figura adicional y especial- que haya plasmado una pena mínima diferenciada y algo superior a la del tipo básico del art. 210, CP.

Aunque el proponente no lo ha argüido de modo expreso pero puede suponerse implícito en su planteo, tampoco aparece vulnerado el principio de igualdad pues el mismo opera sobre situaciones que axiológicamente se entiendan alcanzadas por la misma *ratio iuris* que, en sede de criminalización primaria y en materia de ilícitos penales y consecuencias jurídicas atribuidas no sólo remiten a la naturaleza de los bienes jurídicos y su grado de afectación, sino también –como en el caso de la figura de la AIF- al especial interés del Estado en obtener eficacia en el combate al crimen fiscal protagonizado por organizaciones altamente especializadas.

Cierto es que *“la hermenéutica jurídica contempla situaciones donde se verifica un conflicto entre el especial escenario del caso concreto y la rigidez impuesta por el carácter abstracto o la generalidad de los términos usados en el enunciado legal (Fallos 302:1284; 316:3043, entre otros)”* (en **“Vásquez”,** CFCP, Sala II, 04/03/2021). Mas, como la escala penal prevista en abstracto por la ley constituye un marco dentro del cual el juzgador está habilitado a efectuar distinciones de conformidad a un juicio de ponderación aplicable al caso concreto, será en esta sede de criminalización secundaria y puestos a la individualización

de la pena a imponer que podrá verificarse si aquel conflicto se verifica o no y si, en consecuencia, el planteo puede tener –o no- favorable acogida.

Es que las escalas penales expresan –en el primer proceso de determinación a cargo del legislador en sede de criminalización primaria- el grado de desvalor jurídico que corresponde a la mayor o menor gravedad del injusto. Y es en esta sede judicial –de criminalización secundaria- donde su concreta selección e individualización como consecuencia jurídica por los actos comprobados debe hacerse de modo de conectar el concreto injusto enrostrado con la culpabilidad del autor por el mismo y entendiendo que la medida de la pena no puede exceder la del reproche por haberse elegido el ilícito cuando se ha estado en posibilidad de motivarse en la norma y de comportarse conforme a derecho.

Ello así, la declaración de inconstitucionalidad de la pena mínima y consiguiente decisión de *perforar* el mínimo de la escala que el letrado postula, exige a mi criterio proceder primero a un juicio ponderativo sobre el caso concreto para el que se plantea, lo que necesariamente deberá ser objeto de examen en el acápite que sigue.

Pues –si acaso- se valorare que la comprobada conducta ilícita debe derivar en la imposición de una pena superior al mínimo legal, esta pretendida declaración de inconstitucionalidad de la pena mínima configuraría un despropósito y devendría abstracto su tratamiento (cfr. voto de la Dra. Ledesma *in re* **“Cardoso”**).

I.c). <u>Individualización punitiva de la pena privativa de la libertad</u>

I.c.1). Atento lo concluido en los apartados precedentes **(“I.a”** y **“I.b”)**, procede que me aboque a individualizar –conforme lo concluido en las cuestiones anteriores- la pena carcelaria que corresponde asignar a las conductas penalmente típicas que antes se tuvieron por comprobadas y se atribuyeron a los encartados **Izaguirre, Morelli y De Araquistain** como autores, penalmente responsables (art. 45, C) del delito de asociación ilícita fiscal (art. 15 inc. “c”, Ley 24.769, incorporado por la ley 25.874), en sus acreditadas calidades de miembros de dicha organización criminal.

En este tópico –obviamente- también se mostraron en controversia las posturas de las partes. La querella, al acusar, con aducido sustento en los parámetros de los arts. 40 y 41, CP, pidió se les impusieran las siguientes penas: a **De Araquistain** (como jefe y organizador), la pena de 7 años y 6 años de prisión; y a **Morelli e Izaguirre** (como organizadores en la jurisdicción Paraná), las respectivas penas de 6 años y 6 meses de prisión.

El titular del MPF, a su turno, con base en iguales pautas legales, solicitó para **De Araquistain** (como organizador) la imposición de la pena de 6 años de prisión y para **Morelli e Izaguirre** (como miembros), las respectivas penas de 5 años de prisión.

Por su parte, en subsidio de sus pedidos absolutorios, el codefensor Dr. Petenatti, por la asistencia de **Morelli** –al que adhirió el Dr. Cullen por la defensa de **Izaguirre-** dejaron solicitado se condenara a sus asistidos a una pena privativa de la libertad de ejecución condicional, claro que como partícipes del delito de simulación dolosa de pagos en relación al caso de Constructora del Norte SRL (Galeazzo), lo que –como vimos- ha quedado descartado conforme lo tratado y resuelto en la segunda y en la tercera cuestión.

Sólo el co-defensor Dr. Velázquez, por la defensa de **De Araquistain,** peticionó –en subsidio y para el supuesto de que el Tribunal lo considerare autor del delito de AIF y en su calidad de miembro- la imposición del mínimo de la pena (3 años y 6 meses de prisión) o, en su caso, no más de 4 años de prisión.

I.c.2). Esta tarea de determinación e individualización de la pena carcelaria reclama dimensionar temporalmente y traducir en unidades de castigo la culpabilidad de los autores conforme la magnitud del ilícito enrostrado. Sabido es que siempre las penas expresan el grado de desvalor jurídico que corresponde a la mayor o menor gravedad del contenido del injusto y que se expresan en las escalas penales, en el primer proceso de determinación a cargo del legislador en sede de criminalización primaria.

Y que, en esta sede judicial –de criminalización secundaria, como ya se dijo y vale reiterar- su concreta selección e individualización como consecuencia jurídica por los actos comprobados debe hacerse -dentro de la escala legal aplicable- conectando el injusto con la culpabilidad del autor por el mismo y

entendiendo que la medida de la pena no puede exceder la del reproche por haber **De Araquistain, Morelli e Izaguirre** elegido el ilícito cuando han estado en posibilidad de motivarse en la norma y de comportarse conforme a derecho.

La pena –por eso- debe ser proporcional al grado de culpabilidad por el hecho exhibido por el autor, computando el ámbito de autodeterminación que cada uno de ellos tuvo para ejercer su conciencia moral en la constelación situacional en que actuaron y en relación a sus capacidades personales en esas circunstancias (cfr.CSJN, **"Maldonado",** 07/12/2005, Fallos 328:433).

Coincido con **Bacigalupo** en que *"El valor justicia determina que la pena deba ser proporcionada a la gravedad del hecho y que ésta a su vez dependa de la reprochabilidad del autor"*. Se trata de *dos estadios* sucesivos en los que corresponde examinar la culpabilidad, pues lo que se deduce de ello es que *"el principio de culpabilidad tiene una doble dimensión: actúa determinando los presupuestos de la pena y, además, en el marco de la individualización de la pena, es decir, en tanto significa que no hay pena sin culpabilidad, como que la pena no puede superar la gravedad de la culpabilidad"* (BACIGALUPO, Enrique; *"Principios constitucionales de derecho penal,* Hammurabi, Bs.As., p.157/158).

Vimos la culpabilidad al tratar la responsabilidad penal como presupuesto de la punibilidad en el segundo interrogante de la cuestión anterior y corresponde evaluarla aquí también para la concreta individualización de la respuesta punitiva.

I.c.3). Pues bien: conforme lo concluido en el acápite **"I.a)",** esa individualización debe hacerse entonces dentro de la escala penal del delito que se les atribuye (art. 15, inc. "c", Ley 24.769, incorporado por la ley 25.874) que fija un ámbito punitivo que reconoce un mínimo de tres (3) años y seis (6) meses de prisión y un máximo de diez (10) años.

Con fundamento en los parámetros fijados por los arts. 40 y 41, CP, y como criterios que resultan aplicables a los tres condenados, cabe señalar que, desde el **punto de vista objetivo (art. 41, inc. 1º, CP)** he de tener en cuenta 'la naturaleza de la acción', 'los medios empleados' y la 'extensión del peligro causados'**.**

Atendiendo a ello, es dable ponderar como agravantes: **1)** la ingente magnitud del injusto asociativo con aptitud para replicarse mucho más allá de los

casos (delitos-fines) que, descubiertos que fueron, se han acreditado en la presente causa; **2)** el enorme peligro ínsito en la maniobra y la intensidad de la afectación a los bienes jurídicos protegidos, en especial, a la indemnidad de la hacienda pública con el consiguiente impacto nocivo que ello ha conllevado en perjuicio de la sociedad toda; **3)** la naturaleza altamente compleja y sofisticada de la maniobra ilícita con especial idoneidad para burlar los sistemas informáticos y dificultar controles y compulsas de la AFIP en deliberado reaseguro del éxito de las operaciones ilícitas; **4)** que los medios comisivos empleados –por transferencia electrónica de datos- les suministraban un anonimato difícil de desentrañar en garantía de impunidad; **y 5)** las sumas millonarias detraídas en daño al erario público, si se tiene en cuenta que los montos detraídos al fisco arriba señalados no eran cifras intrascendentes en el período concernido (2010-2015).

Desde una **óptica subjetiva (art. 41, inc. 2º, CP)** computo igualmente como agravantes: **1)** la especial capacitación y experticia de que estaban dotados para la consumación de los ilícitos tributarios, lo que incrementaba potencialmente el éxito de las operaciones ilícitas; **2)** que se trata de personas altamente socializadas, profesionales universitarios, de estatus social elevado, insertos en las capas socio-económicas medio-altas y altas de las comunidades en que residen, gozan de buena posición y cuentan con un probado pasar económico holgado, todo lo cual debió incidir en ellos para un comportamiento adecuado a la norma; **y 3)** el incuestionable ánimo de lucro y afán desmedido de obtener riquezas ganando ‘dinero fácil’, rayano en la codicia, que los animó a todos a elegir la transgresión de la ley.

En relación también a los tres imputados, pondero como atenuantes: **1)** su falta de antecedentes penales (cfr. informes del RNR: **Izaguirre,** a fs. fs. 465; **Morelli,** fs. 464 y **De Araquistain,** fs. 463); **y 2)** lo que **Bacigalupo** denomina *“compensación destructiva de la culpabilidad”* derivada del alongamiento de este proceso penal, que ya ha insumido en total más de 7 años, en la inteligencia de que los anormales perjuicios que han debido soportar ya han sido, en parte, ‘pena’ -la denominada *pena de proceso-,* según lo tiene dicho en memorable

precedente (“Eckle”) el TEDH (cfr. BACIGALUPO, Enrique; *Derecho Penal y el Estado de Derecho*, Edit.Jurídica de Chile, 2005).

En particular:

i). En relación a **Sergio Oscar De Araquistain** y, desde un ángulo objetivo, valoro como agravantes, la mayor intensidad de sus aportes al injusto. Fue quien pergeñó la maniobra aportando los recursos intelectuales, técnicos y logísticos para su consumación y quien trajo el *negocio ilícito* a Paraná. Era el sostén del “eje Buenos Aires” de la organización que los nucleaba, por los contactos, vínculos y llegada que allí tenía a factores de poder y a altos niveles funcionariales de la AFIP en garantía tanto de la eficacia de las maniobras como de impunidad.

Desde un punto de vista subjetivo, computo en sentido agravatorio que se trata de una persona adulta (43 a 48 años al momento del hecho), con familia constituida y responsabilidad parental (esposa y dos hijos) y un estudio contable montado en la ciudad de su residencia (Gral. Belgrano, provincia de Buenos Aires) que –con el ejercicio profesional- le posibilitaba abastecer con holgura las necesidades propias y de su familia, todo lo cual debió haber incidido para que conformara su conducta a la norma que libremente decidió infringir.

Como agravante computo también que, con el accionar ilícito acometido, obtuvo ingentes ganancias con las que adquirió bienes inmuebles y muebles registrables de significativa valuación económica.

Como atenuante evalúo el arrepentimiento exhibido –de tinte confesorio- del que calificó como “error” cometido *“porque ganaba dinero fácil”,* así como los aportes que brindó para esclarecer el contexto desde el que *nació* o *vio la luz* el hecho investigado (cfr.indagatoria de fs. 537/541 incorporada por lectura).

En este sentido comparto el criterio atenuatorio que **Bacigalupo** asigna a lo que denomina *“compensación socialmente constructiva de la culpabilidad”* que, como conducta posterior al delito, constituye un ‘mérito’ que reduce, por compensación, el ‘demérito’ de la culpabilidad, atenuando la pena (cfr. Ibidem).

Por ello estimo que, dentro de la escala penal aplicable, es justo y proporcional a su culpabilidad por el hecho seleccionar un *quantum* punitivo

ubicado en el punto medio de la escala, correspondiendo imponerle la pena de **seis (6) años y tres (3) meses de prisión.**

ii). Respecto de **Roberto Mario Izaguirre** pondero como agravantes objetivas su activa intervención en el reclutamiento de los contribuyentes-clientes y sus aportes relevantes para la concreción de los *negocios* y la recaudación del dinero del que se apropiaban.

Con igual significado agravatorio –desde una óptica subjetiva- valoro que se trataba de un individuo adulto (35 a 40 años al momento del hecho), que a su nivel universitario (abogado) había añadido estudios de postgrado con especialización precisamente en Derecho Tributario lo que le proporcionaba una especial capacitación para el cometido delictivo en que se embarcó y que se desempeñaba en el ejercicio de su profesión lo que le posibilitaba (sin cargas familiares entonces, sus hijas tienen hoy 4 y 2 años) abastecer sobradamente sus necesidades y proporcionarse un pasar holgado, todo lo cual debió haber incidido para que se motivara suficientemente en la norma.

Por ello estimo que cuantificar una sanción ajustada y proporcional, tanto al injusto como a su culpabilidad por el mismo, se abastece con la selección de una cuantía que se ubica dentro del primer tercio de la escala, correspondiendo imponerle la pena de **cinco (5) años y tres (3) meses de prisión.**

iii). Respecto de **Salvador Luis Morelli,** como agravante objetiva, pondero que convocó y trajo a Paraná a **De Araquistain** y al negocio ilícito, el que se perfeccionó y difundió sobre todo a partir de su llegada a la Presidencia de CAEL (2011-2015). Que fue quien patrocinó y propuso el cambio del domicilio fiscal de la cooperativa a la CABA, desde cuya sede se ejecutaban las maniobras ilícitas. Que acompañó a **Izaguirre** en el contacto con los contribuyentes como en la recaudación del dinero –aunque en un rol adyacente al de aquél- y que obtuvo de ese ilícito accionar enormes ganancias que le permitieron concretar las inversiones inmobiliarias que hizo en el país y en el extranjero.

A título de agravantes subjetivas computo que también se trataba de una persona adulta (50 a 55 años al momento del hecho), con familia constituida (esposa y dos hijas), una profesión universitaria (contador público) y un trabajo en materia de producción de seguros que le posibilitaba atender holgadamente al

bienestar propio y de los suyos, pese a lo cual decidió libre y voluntariamente no ajustar su actuación a derecho.

Conforme ello, estimo ajustado y proporcional a su culpabilidad por el hecho imponerle también la pena de **cinco (5) años y tres (3) meses de prisión.**

I.c.4). Claro está entonces que, si en los casos concretos que nos ocupan, las conductas de los encartados se han hecho –como se fundamentó- acreedoras a la imposición de las penas *supra* referidas, bastante superiores a la pena mínima del art. 15 inc. "c", procede que el planteo de inconstitucionalidad del mínimo de la escala -analizado en el apartado **"I.b)"**- sea rechazado, pues el mismo se exhibe claramente como un contrasentido, que no se condice con los parámetros de individualización punitiva (cfme.arts. 40 y 41, CP) para los casos concretos *supra* expuestos y parece sólo guardar relación con la legítima pretensión de los defensores –en ejercicio de su ministerio- de que sus asistidos pudieran verse, en subsidio, beneficiados con una pena de cumplimiento condicional de conformidad al art. 26, CP.

I.d)). <u>De la pena pecuniaria</u>

I.d.1). Según vimos, al momento de alegar, los órganos acusadores –público y particular- solicitaron que, a la pena privativa de la libertad pretendida se agregara la **pena de multa** que previene el **art. 22 bis, CP,** con sustento en que el delito enrostrado ha sido cometido con ánimo de lucro.

La parte querellante dejó expresada su solicitud sin especificar su cuantía; el MPF -en cambio y con igual fundamento normativo- pidió se le impusiera a **De Araquistain** una multa de $ 70.000,°° y a **Morelli e Izaguirre,** las respectivas multas de $ 60.000,°°.

Es pertinente destacar que, sobre el punto no hubo controversia alguna, pues al momento de los alegatos críticos, ninguno de los letrados defensores controvirtió la aplicación de esta pena complementaria, ni hizo siquiera mención alguna a la misma.

I.d.2). En efecto: en el Título II ("De las penas") del Libro Primero de la Parte General del digesto sustantivo, el **art. 22 bis** establece: *"Si el hecho ha sido cometido con ánimo de lucro, podrá agregarse a la pena privativa de la libertad una multa, aun cuando no esté especialmente prevista o lo esté sólo en forma*

#36241628#372023129#20230608113936505

alternativa con aquélla. Cuando no esté prevista, la multa no podrá exceder de noventa mil pesos" (cfme. monto establecido por ley 24.286, B.O. 29/12/1993),.

Nuestro código ha receptado así lo que se ha dado en llamar un sistema de *penas genéricas* (al igual que con la pena de inhabilitación especial del art. 20 bis), aplicables aunque no estén previstas en la Parte Especial, en las figuras penales referidas a los diversos hechos punibles.

Va de suyo que el *"Podrá agregarse a la pena privativa de la libertad una multa…"* ya nos indica que su imposición es potestativa pues configura una **pena complementaria,** de no necesaria imposición y, por tanto, **acumulativa** (que se *acumula* a la privativa de la libertad) y que se impone como **conjunta** con la de prisión que, en el caso, prevé el art. 15, inc. "c", LPT.

Se trata de una agravante punitiva genérica y el presupuesto de su aplicación es la actuación con ánimo de lucro del autor, entendiendo por tal el propósito de obtener un beneficio apreciable económicamente o cualquier ventaja de orden patrimonial, interés de ganancia o provecho económico (cfr. GARCIA VITOR, Enrique; en Baigún.Zaffaroni –dir-, *Código Penal y normas complementarias. Análisis doctrinario y jurisprudencial,* Hammurabi, Bs.As., 1997, tomo 1 –arts. 1/34, p. 282/283); extremo éste que probadamente ha concurrido en el caso de autos como se expuso *supra* al individualizar la pena carcelaria y quedó acreditado al tratar la segunda cuestión.

Se ha manifestado que *"La aplicación del art. 22 bis del CP solamente es posible en aquellos delitos en que el autor obre con un propósito de obtener una ganancia o provecho que no esté ínsito en el tipo mismo"*, pues *"Cuando el ánimo de lucro va ínsito en el tipo delictual como elemento constitutivo de la figura, al contemplarlo específicamente la pena conminada para ella, no cabe ya su agregado a título de sanción complementaria"* (cit. por *Ibidem,* p. 298/299).

Ahora bien, entiendo que dos cuestiones es preciso dejar debidamente aclaradas. Primero: que esta pena complementaria no puede ser impuesta de oficio por el Tribunal pues, como lo sostiene la doctrina y la jurisprudencia, el requerimiento de la pena debe ingresar con la acusación para que pueda ser oportunamente respondida y debatida, en resguardo del contradictorio. En el caso, dicho extremo se halla debidamente cumplimentado por cuanto, al acusar,

tanto la querella como el MPF dejaron solicitada su imposición, sanción pecuniaria que –como dije- no mereció objeción aguna de las defensas.

Y segundo: que no puede perderse de vista que, en orden a su mensuración, esto es, a la determinación del *quantum* de esta sanción pecuniaria, debe tenerse presente que, conforme lo estipula el art. 21, 1er. párrafo, CP, *"La multa obligará al reo a pagar la cantidad de dinero que determinare la sentencia, teniendo en cuenta además de las causas generales del art. 40, la situación económica del penado".*

La doctrina es conteste en que, para su determinación judicial, la pena de multa es la única que cuenta con un indicador adicional para su cuantificación, que pretende completar los parámetros indicados en los arts. 40 y 41, CP: la situación económica del condenado (art. 21, CP).

Ello, porque como expresa **Soler,** *"esa idea de la situación económica del condenado… actúa… como criterio de individualización, junto con las demás circunstancias del art. 40, para que la multa sea proporcionalmente sentida con la misma intensidad, aunque sean distintas las fortunas de los condenados"* (SOLER, Sebastián; *Derecho Penal Argentino,* tomo II, Tea, Bs.As., 10º reimpresión, 1992, p. 450).

Sentado lo que precede, aunque la querella sólo pidió la aplicación de *"la multa del art. 22 bis, CP"* y, por su parte, el MPF al solicitar esta pena complementaria la mensuró en $ 70.000 para **De Araquistain** y en $ 60.000, respectivamente, para **Izaguirre y Morelli,** propongo al acuerdo su imposición a los tres condenados en el monto máximo que fija el mencionado art. 22 bis, CP, esto es en la suma de **Noventa mil pesos ($ 90.000,°°)** a cada uno.

Dicha cuantía, a la par que consulta los parámetros de los arts. 40 y 41, CP, conforme la ponderación *supra* efectuada desde el punto de vista objetivo (vinculados al injusto), como desde el punto de vista subjetivo (vinculados a la culpabilidad por el hecho y condiciones personales de los imputados), perfectamente se concilia con la situación económica de cada uno de los condenados, en un todo de acuerdo al art. 21, CP, siendo totalmente factible su cumplimiento por parte de los tres atento sus comprobadas posibilidades reales y personales situaciones de holganza económica.

En sustento de dicho *quantum* –aunque algo superior al fijado por el MPF- no puede pasarse por alto que la cuantía de dicho tope máximo previsto por la norma legal (*"… Cuando no esté prevista, la multa no podrá exceder de $ 90.000")* proviene de la 24.286 (B.O. 29/12/1993), siendo un hecho notorio y, por tanto, exento de prueba, que el proceso inflacionario argentino acaecido durante los últimos 30 años ha convertido a aquel máximo de $ 90.000 es una suma dineraria casi simbólica. Basta señalar –a los solos fines ilustrativos- que, desde 1993 a 2023, el porcentual de incremento que el IPC ha registrado en nuestro país asciende a 8.041,1%, lo que llevaría aquellos $ 90.000 de 1993 a un monto actual de $ 7.327.000,32 (cfr. www.datosmundial.com/america/argentina/inflacion.php).

En este sentido se ha expresado que *"Si la cantidad de dinero requerida por el acusador oficial como multa de acuerdo al art. 22 bis del CP era mínima, nada impedía elevarla al máximo establecido por la ley penal vigente al momento de los hechos…"* (en JA 1990-IV-1061, cit. por *Ibidem,* p. 297).

II). Decomisos

II.a). Al momento de los alegatos acusatorios, la querellante AFIP-DGI, dejó peticionado el decomiso de los bienes de **De Araquistain** indicados a fs. 822/834 y el decomiso de los bienes de **Morelli e Izaguirre** comprendidos en los Incidentes de acogimiento a la ley 27.260, que se individualizan –respectivamente- en los incidentes FPA Nº 8941/2014/12 y FPA Nº 8941/2014/10, ello con fundamento en el art. 23, CP, por tratarse de bienes que son un producido del ilícito.

A su turno, el titular del MPF sólo dejó solicitado el decomiso de los referidos bienes de **De Araquistain,** con igual fundamento normativo.

En la oportunidad de formular sus alegatos defensivos, las defensas de **Morelli** y de **De Araquistain** –no así la de **Izaguirre-** controvirtieron dichos pedidos de los órganos acusadores, solicitando su rechazo.

El Dr. Petenatti –por la asistencia de **Morelli-** se opuso al pedido de la querella argumentando que no ha existido investigación patrimonial y que configura una contradicción que la AFIP haya admitido el acogimiento de su

defendido a la ley de Sinceramiento fiscal Nº 27.260 y que luego pida el decomiso de los bienes declarados.

El Dr. De Araquistain –por la defensa de **De Araquistain-** controvirtió a su turno la solicitud de ambos órganos acusadores del decomiso de esos bienes de titularidad de Belgrano Sur S.R.L. que –expresó- la acusación fundó *"en las maniobras defraudatorias consumadas por las transferencias de CAEL a Pack S.A. a través de Belgrano Sur entre 2013 y 2014"*. En dicha oportunidad, el letrado se detuvo a enunciar esos bienes (indicados a fs. 822/834) y con pretenso fundamento en la documental en 97 fojas que –en ese momento- aportó pidiendo su incorporación a la causa, indicó la cronología de las adquisiciones de cada uno de ellos, arguyendo que las compras de los bienes cuyo decomiso se peticionaba habían sido efectuadas con el producido de las sucesivas ventas de otros bienes adquiridos en fecha anterior a las que aquéllos sustituían.

Al momento de replicar, la Dra. Núñez –por la querella- se opuso a la extemporánea incorporación de la prueba documental aportada al alegar por la defensa de **De Araquistain.** Manifestó que –según se probó- Pack S.A. –estructura societaria vacía- sirvió para que CAEL le transfiriera las ganancias del negocio ilícito y Belgrano Sur SRL para poner a nombre de esta sociedad (cuyos socios son la cónyuge de **De Araquistain** y sus dos hijos) los bienes producidos por esas maniobras ilícitas, con la finalidad de mantener incólume ese patrimonio para que ni el fisco ni el Poder Judicial pudieran avanzar sobre ellos y que el período a considerar no es 2013-2014 sino el lapso del *factum* atribuido (2010-2015).

En cuanto al decomiso peticionado de los bienes de **Morelli,** la querella sostuvo la inaplicabilidad de los beneficios de la ley de Sinceramiento Fiscal Nº 27.260 al delito de AIF que es objeto procesal de las presentes, conforme ya se resolvió en el mencionado Incidente Nº 12.

Finalmente, el representante del MPF –respecto del decomiso de los bienes de **De Araquistain** solicitado- sostuvo que, conforme el criterio de amplitud con que la Fiscalía resguarda el ejercicio del derecho de defensa, no formulaba objeción alguna a la incorporación de la documental aportada por la defensa, pero que –con fundamento en el art. 23, CP- ratificaba el pedido de decomiso formulado de

todos los bienes adquiridos dentro del período imputado (2010-2015) de la AIF endilgada.

En ejercicio del derecho de dúplica, el Dr. Petenatti –en la asistencia de **Morelli-** manifestó la inexistencia de investigación patrimonial acerca de los bienes de su defendido declarados en el acogimiento a la ley 27.260 y que era la acusación quien debía probar que ellos eran un producido del ilícito, lo que no ha ocurrido.

A su turno, el Dr. De Araquistain controvirtió el lapso (2010-2015) argüido por los acusadores pues –dijo- la relación entre Pack y CAEL, según el escrito de la querella de fs. 822/824, sucedió entre 2013 y 2014.

II.b). Sentada como se expuso la controversia partiva sobre la materia relativa a los decomisos peticionados por la acusación y la oposición que las defensas dejaron formuladas, es preciso dejar sentado que el código sustantivo, en el **artículo 23** (texto conforme ley 25.815, B.O. 01/12/2003) del Título II (De las penas) del Libro Primero, establece en su primer párrafo que: *"En todos los casos en que recayese condena por delitos previstos en este Código o en leyes especiales, la misma decidirá el decomiso de los bienes que han servido para cometer el hecho y de las cosas o ganancias que son el producto o el provecho del delito…, salvo los derechos de restitución o indemnización del damnificado y de terceros. […]* (el subrayado es propio).

Pues bien: atento a resuelto en las cuestiones precedentes y en el considerando **"I"** de la presente cuestión, corresponde que este Tribunal se expida en la materia atinente a esta pena accesoria a la sentencia de condena en los términos de la referida manda legal, atendiendo a las posturas disímiles de las partes.

II.b.1). En este orden, cuadra señalar en primer término que procede disponer el decomiso de aquellos efectos e instrumentos que han servido a los condenados para cometer el hecho que se les reprocha y que fueron secuestrados durante los procedimientos de allanamiento que tuvieron lugar el 08/05/2015, esto es, los dos celulares marca Motorola y Samsung pertenecientes –respectivamente- a **Izaguirre** y **Morelli** incautados en oportunidad del allanamiento a la sede de CAEL, como también una computadora portátil marca MacBock Pro con cargador, una tablet marca iPad (Apple) y un CPU Ocean, modelo Gabinete que les fueron secuestrados a **De Araquistain** en oportunidad del allanamiento a su estudio y

domicilio en la localidad de Gral. Belgrano, provincia de Buenos Aires (cfme. el citado art. 23, CP).

II.b.2). En cuanto a los bienes cuyo decomiso fue solicitado por los órganos acusadores -con sustento en que han sido producto de las ganancias del probado accionar ilícito de los encartados- y que ha sido controvertido por las defensas de **Morelli** y **De Araquistain,** es preciso distinguir y tratar separadamente los correspondientes a unos y otros, así como individualizar los bienes de que se trata. En efecto:

No ha sido materia de controversia que, con motivo de la fiscalización y conforme distintas órdenes de intervención de la AFIP-Dirección Regional Paraná se detectaron inconsistencias en los patrimonios de los contribuyentes **Roberto Mario Izaguirre** y **Salvador Luis Morelli,** quienes –de resultas de ello- se acogieron al régimen de sinceramiento fiscal establecido por el Libro II de la ley 27.260 (B.O. 22/07/2016), procediendo a exteriorizar bienes de su propiedad no declarados ante la AFIP y que, practicados los ajustes por incrementos patrimoniales de ambos no justificados, los conformaron y abonaron los impuestos especiales que habían sido objeto de evasión resultantes de dicha verificación, exteriorización y consiguiente acogimiento de los nombrados a la ley de Sinceramiento Fiscal.

i). Así, conforme el Incidente de Acogimiento a la ley 27.260 (FPA Nº 8941/2014/10) –que corre por cuerda a las presentes-, el condenado **Roberto Mario Izaguirre** exteriorizó los siguientes bienes registrables omitidos de declarar al 31/12/2015 por un valor total de $ 2.473.900,ºº (cfr. Informe Final de la O.I. Nº 1.500.604, fs. 5/12 Incidente Nº 10):

*. Un automóvil Peugeot 308 Sport, dominio NMC-417, adquirido el 09/01/2014, por un valor de $ 290.000,ºº.

*. Una motocicleta KTM Duke 200, dominio 438-KMQ, adquirida el 22/01/2015, por un valor de $ 83.900,ºº.

*. Mejoras en la casa habitación ubicada en calle Blas Parera N° 3.303 de la ciudad de Paraná, por un valor las mejoras de $ 2.100.000,ºº.

ii). Por su parte, el condenado **Salvador Luis Morelli** (cfme. Incidente de Acogimiento a la ley 27.260, FPA Nº 8941/2014/12, agregado por cuerda), quien

fue objeto de fiscalización de la AFIP mediante O.I. N° 1.550.274 y N° 1.580.008, exteriorizó los siguientes bienes registrables y dinero depositado en el exterior no declarados al Fisco (cfr. fs. 1/16 Incidente): 2 inmuebles en el exterior (Estados Unidos), 2 inmuebles en el país, la participación en un fideicomiso en construcción, un automóvil y depósitos en dólares en 3 cuentas radicadas en el exterior (Estados Unidos), por un monto total de $ 7.271.977,39; así:

*. El 100% de la titularidad de un inmueble ubicado en Malagueño, provincia de Córdoba, Argentina, Ruta C-45 km. 2, Valle Club de G85 (5101) con un valor en plaza de $ 295.000,ºº, adquirido en noviembre de 2013;

*. El 100% de la titularidad de un inmueble ubicado en calle Almte. Brown 4000, de la ciudad de Paraná, Entre Ríos, Argentina, con un valor en plaza de $ 2.880.000,ºº, adquirido en marzo de 2013;

*. El 100% de la titularidad de un inmueble ubicado en Cape Coral, Florida, Estados Unidos (317 NWY PL 7), con un valor en plaza de $ 125.885,ºº, adquirido en octubre de 2010;

*. El 100% de la titularidad de un inmueble ubicado en Fort Myers, Florida, Estados Unidos (Park Windsor Dr.605), con un valor en plaza de $ 814.550,ºº, adquirido en mayo de 2013;

*. El 100% de la titularidad de un automóvil Toyota Etios XLS, 1.5 M/T 2014, sedán 5 puertas, dominio OCD-149, con un valor en plaza de $ 170.000,ºº, adquirido en julio de 2014;

*. El 100% de la titularidad de u$s 4.933 por un valor en pesos de $ 73.055,36 (cotización del dólar a $ 14,81) depositados en la Caja de Ahorro en dólares del JP Morgan Chase Bank N.A., Estados Unidos, Caja de Ahorros Nº 000003073600768;

*. El 100% de la titularidad de u$s 17.953 por un valor en pesos de $ 265.890,30 (cotización del dólar a $ 14,81) depositados en la Cuenta corriente en dólares del JP Morgan Chase Bank N.A., Estados Unidos, Cta. Nº 000003302072383;

*. El 100% de la titularidad de u$s 16.772 por un valor en pesos de $ 248.392,73 (cotización del dólar a $ 14,81) depositados en la Cuenta Corriente en dólares del Ocean Bank, Miami, Florida, Estados Unidos, Cuenta Corriente Nº 167390406;

*. El 100% de la titularidad de la participación en un fideicomiso en construcción: Fideicomiso Arcadia 3 (30-71332294-6) por un monto total de $ 2.399.204,ºº.

Huelga señalar que, de conformidad a lo dispuesto por el art. 46 inciso “b”, Ley 27.260 al haberse acogido los condenados a dicha ley de sinceramiento fiscal, esto es, al haber exteriorizado dichos bienes no declarados y abonado el impuesto especial pertinente, ambos quedaron beneficiados con la extinción de la acción penal (por amnistía) y, por tanto, liberados de la denuncia penal por el delito de evasión simple (art. 1, Ley 24.769) en que habían incurrido.

El mencionado **art. 46 inc. “b”, Ley 27.260** previene que: *“b) Quedan liberados de toda acción civil y por delitos de la ley penal tributaria, penal cambiaria… que pudieren corresponder por el incumplimiento de las obligaciones vinculadas o que tuvieran origen en los bienes y tenencia que se declaren voluntaria y excepcionalmente y en las rentas que éstos hubieren generado… La liberación de las acciones penales previstas en este artículo equivale a la extinción de la acción penal prevista en el inciso 2º del art. 59 del CP”* (amnistía) –el subrayado no es del original-.

Es pertinente poner de resalto que –con casi idéntica textualidad- es usual que todos los regímenes legales de *blanqueo*, sinceramiento fiscal, exteriorización de bienes o regularización tributaria (o como se los denomine), que se vienen sucediendo cada tanto en nuestro país, con fundamento en razones de política fiscal, contengan disposiciones similares a la presente, consagrando idénticos beneficios para los contribuyentes que voluntariamente se acojan al *blanqueo* y/o exterioricen los bienes no declarados y por los que han evadido las consiguientes obligaciones tributarias para con el Fisco Nacional derivadas de dicha omisión.

Así se verifica igualmente, por ejemplo, en el art. 32 inciso “b”, de la ley 26.476 –de regularización impositiva y de recursos de la seguridad social- publicada en el B.O. el 24/12/2008; como en el art. 9 inciso “b”, de la ley 26.860 –de exteriorización de moneda extranjera en el país y en el extranjero- publicada en el B.O. el 04/06/2013.

Ello así, conforme los extremos legales anotados, el planteo formulado por la defensa de **Morelli** al controvertir la procedencia del decomiso solicitado por la

querella por haberse –su defendido- acogido al régimen de sinceramiento fiscal de la ley 27.260 no ha de tener favorable acogida.

Como se sostuvo en **"Santiago"** (CFCP Sala III, 05/06/2017) –en postura que comparto- *"La extinción de la acción –prevista por el art. 9 inc. "b" de la ley 26.860- está regulada para los supuestos en que existe una obligación tributaria que se corresponde de manera directa con los delitos imputados o imputables al sujeto que se acoge al régimen de dicha norma. Es decir, el beneficio de liberación alcanza a las acciones penales que se siguen o puedan seguirse en contra de un sujeto, siempre y cuando el acogimiento a la ley de amnistía (…), lo sea respecto de las transgresiones que constituyan el objeto procesal de la causa penal en trámite. Así las cosas, no puede considerarse que las conductas imputadas a los encausados de conformar una asociación ilícita fiscal –ya sea en carácter de organizadores, autores o partícipes-, generen una obligación tributaria que pueda ser cancelada mediante el plan de regularización o resulte abarcada por el beneficio pretendido en razón del acogimiento al régimen previsto de la ley 26.860".*

El Dr. Borinsky replicó *in re* "**Cardoso, María Pía"** (CFCP Sala IV, 16/03/2022) que el delito de asociación ilícita fiscal no puede ser alcanzado por las leyes de amnistía. Expresó: *"La extinción de la acción penal –conforme el art. 32 inc. "b" de la ley 26.476-, fue prevista para los supuestos en los que el sujeto regularice su situación, por una deuda propia, es decir, por sus obligaciones evadidas. Esto es, el beneficio de liberación alcanza a las acciones penales que se siguen en contra de un sujeto siempre y cuando la regularización sea respecto de las transgresiones que constituyan el objeto procesal de la causa penal en trámite, por una deuda propia".*

Va de suyo que la AIF que es el objeto procesal de las presentes ninguna relación guarda con los impuestos y períodos por los que **Morelli e Izaguirre** fueron sometidos a fiscalización de la AFIP y por los cuales ambos imputados decidieron blanquear y regularizar su situación ante el Fisco, exteriorizando sus bienes no declarados y acogiéndose a la ley 27.260.

Los beneficios que consagra dicha ley presuponen, necesariamente, la existencia de una obligación tributaria susceptible de ser cancelada, extremo que

no se verifica cuando el delito imputado es la participación en una AIF, pues las características propias de esta figura tornan irrelevante dicha circunstancia (cfr.”Suris, Juan Ignacio”, TOF de Bahía Blanca, 26/11/2020).

El mencionado art. 46 inc. “b” de la ley 27.260, no alcanza a todas las acciones penales emergentes de la ley 24.769 sino solamente a aquéllas que estén vinculadas a una obligación susceptible de ser cancelada mediante pago, en el caso de autos, al delito de evasión (art. 1, Ley 24.769) en que **Morelli e Izaguirre** habían incurrido.

O, dicho de otro modo: el delito de AIF no es susceptible de ser cancelado en términos de punibilidad por la ley 27.260 y –recordemos- que, siendo el decomiso una *pena accesoria* a la sentencia de condena por AIF, el mismo no resulta alcanzado por la liberación y beneficios que la defensa invoca por aquel acogimiento de los condenados a dicha norma legal.

Ello echa por tierra la inatendible argumentación esbozada por el Dr. Petenatti cuando en su legítima tarea de resistencia a la acusación- calificó como contradictorio -al replicar- “*que la AFIP haya admitido el acogimiento de su defendido a la ley de Sinceramiento fiscal Nº 27.260 y que luego pida el decomiso de los bienes declarados”*, pues –es de toda evidencia- que lo peticionado es el decomiso de los bienes que –a criterio de la querella- configuran un producido del delito de AIF que se juzga en las presentes, mientras que aquel sinceramiento fiscal guardaba estricta relación con los bienes no declarados y consiguiente evasión impositiva.

Como se sostuvo en la resolución del *a quo* del 15/05/2019 (en el Incidente Nº 12-**Morelli) –**confirmada en sede de apelación-, al decidir sobre la solicitud efectuada por el aquí condenado de extinción de la acción penal en las presentes, con sustento en su acogimiento a la ley 27.260, en términos trasladables y aplicables al tópico que aquí nos ocupa: *“…la cancelación de la obligación regularizada mediante el régimen previsto por la ley 27.260 debe coincidir con el objeto procesal de la causa para producir la extinción de la acción penal y dado que el ilícito previsto en el art. 15 inc. “c” de la ley 24.769, se refiere a formar parte de una asociación ilícita, como ‘conducta objeto de prohibición’, lo que se castiga es*

la existencia misma de estas organizaciones, independientemente de los delitos cometidos por éstas".

A lo que se agregó: *"El delito de formar parte de una AIF –que constituye el objeto procesal del caso- por el que se encuentra imputado* ***Morelli,*** *no resulta susceptible de ser cancelado mediante el acogimiento a la ley 27.260, al igual que el resto de los delitos fiscales comunes"* (tales, los tipificados por los arts. 10 –insolvencia fiscal fraudulenta-, 11 –simulación dolosa de pago- 12 –alteración dolosa de registros- y 15 inc. "c" –asociación ilícita fiscal- de la Ley 24.769).

En igual sentido y respecto de **Izaguirre** (cfr. Incidente Nº 10, fs. 25/28 vto), el *a quo* resolvió –en fecha 14/03/2018- rechazar la pretensa aplicación de la extinción de la acción penal prevista por el art. 46 inc. "b", Ley 27.260, lo que fue confirmado por la Alzada; siendo por tanto trasladables a **Izaguirre** los fundamentos *supra* esbozados respecto de **Morelli**.

iii). En cuanto a los bienes (inmuebles y muebles registrables) cuyo decomiso dejaron solicitado ambos órganos acusadores (cfme. art. 23, párrafos 1º y 3º, CP) y que habrían sido adquiridos con el producido del ilícito por el condenado **De Araquistain** (vía transferencias de CAEL a Pack S.A.) en el período imputado y puestos a nombre de Belgrano Sur S.R.L., con domicilio fiscal en calle Rivadavia Nº 692 de la localidad de Gral. Belgrano, provincia de Buenos Aires (domicilio real del imputado), cuyas cuotas sociales son de titularidad de Laura Marcela Anaya (50%, cónyuge de **De Araquistain),** Valentín Sergio De Araquistain Anaya (25%) y Albertina De Araquistain Anaya (25%), estos dos últimos hijos del matrimonio **De Araquistain-**Anaya (cfr. escrito de la querella de fs. 822/834 y documentación aportada por la AFIP: a) Actuación AFIP Nº 11169-501-2016 caratulada "Pack S.A. s/Remisión de Legajo Inspección"; b) Expte. AFIP s/ Fiscalización a Belgrano Sur S.R.L.; y c) Actuación AFIP Nº 11193-100-2016 caratulada "Pack S.A. s/Requerimiento de información, Banco Credicoop Coop. Ltdo., documental ésta reservada en Secretaría e incorporada por lectura), se ha acreditado la existencia de los siguientes bienes de Belgrano Sur S.R.L., cuyo decomiso ha sido peticionado:

*. Automóvil Peugeot 308 Sport, dominio NYW-695;

*. Automóvil Mercedes Benz, sedán 4 puertas, Blue Efficiency, dominio KXX-484;

*. Pick-up Amarok, dominio KKE-639;

*. Inmueble de 142 ha. (Estancia “La Carolina”) ubicado en la localidad de Villanueva, provincia de Bs.As., Partida 6148, Matrícula 962, Nomenc.catastral 3-RU-327 C -0-6148-43;

*. Inmueble de 1.202 ha.ubicadas en el Divisadero, San Martín, provincia de Mendoza –donde funciona un viñedo- compuesto por las siguientes 7 parcelas: 1) 136 ha, Matrícula 166.233/8, Nom.Catastral 08-99-00-0600-220690-0000-7, Catastro Nº 28863/08; 2). 99 ha, Matrícula 166.234/8, Nom.Catastral 08-99-00-0600-229724-0000-9, Catastro Nº 28862/08; 3). 191 ha, Matrícula 166.235/8, Nom.Catastral 08-99-00-0600-480670-0000-5, Catastro Nº 27570/08; 4). 120 ha, Matrícula 166.236/8, Nom.Catastral 08-99-00-0600-619632-0000-0, Catastro Nº 27572/08; 5). 118 ha, Matrícula 166.237/8, Nom.Catastral 08-99-00-0600-520490-0000-1, Catastro Nº 27577/08; 6). 118 ha, Matrícula 166.238/8, Nom.Catastral 08-99-00-0600-509624-0000-4, Catastro Nº 27575/08; y 7). 418 ha, Matrícula 166.239/8, Nom.Catastral 08-99-00-0600-450850-0000-1, Catastro Nº 28861/08;

*- Inmueble de 100 ha. ubicado en El Divisadero, San Martín, provincia de Mendoza, inscripto al Asiento Nº 4405, Fojas 496 del Tomo 24, San Martín.

iv). Pues bien, vistas las posturas encontradas de las partes (acusación y defensas) respecto del pedido y controvertido decomiso bajo examen, es preciso poner de resalto que guardan parcialmente razón ambas partes en las respectivas posturas que enarbolaron.

Por un lado, asiste razón a los órganos acusadores en cuanto a la procedencia del decomiso de aquellos bienes de los condenados que hayan sido producto de las ganancias provenientes del ilícito investigado (art. 23, CP), probadamente adquiridos en el período 2010-2015, conforme la imputación cursada.

Mas, por otro lado, es forzoso admitir que –parcialmente- asiste razón al codefensor Dr. Petenatti –por la defensa de **Morelli-** cuando sostuvo la inexistencia de investigación patrimonial acerca del origen de los bienes declarados en oportunidad del acogimiento de su asistido a la ley 27.260.

De los Incidentes de Acogimiento a la ley 27.260 por parte de **Morelli e Izaguirre,** como de la documental aportada *in extremis* por la defensa de **De Araquistain** al momento de alegar y aunque todos los bienes *supra* detallados fueron adquiridos

en el período imputado de desenvolvimiento de la AIF que es objeto de las presentes (septiembre de 2010 a mayo de 2015), no existen elementos de prueba que habiliten a determinar –por el momento y con el grado de certeza que es menester para una sentencia de condena que decida sobre esta pena accesoria- el origen patrimonial de dichos bienes, ni resulta posible reconstruir su trazabilidad ante la cantidad de las maniobras acreditadas, siendo menester analizar las pruebas vinculadas a los hechos traídos a juicio, en resguardo del contradictorio y en salvaguarda del derecho de defensa y debido proceso.

Así: según surge de la prueba documental glosada (incidentes de acogimiento de **Izaguirre y Morelli** a la ley de sinceramiento fiscal N° 27.260), como del testimonio del funcionario de AFIP que tuvo a su cargo ambas inspecciones **– Darío Víctor Marengo-** y los correspondientes informes, se ha probado que lo que se pudo detectar fue el incremento patrimonial no justificado de ambos encartados, que ambos conformaron el ajuste determinado por la AFIP por Ganancias e IVA, detectándose –como expresó el testigo- *"que se trataba de bienes no declarados, pero no así su origen"*.

En cuanto a los bienes de **De Araquistain,** con fechas de adquisición coincidentes con el período de las comprobadas transferencias de CAEL a Pack S.A.-de titularidad de **De Araquistain-** y su constatada derivación a nombre de Belgrano Sur S.R.L. (de titularidad de su cónyuge e hijos), es dable por su parte verificar que la documental en 97 fojas que el co-defensor Dr. De Araquistain (a la sazón, titular del 25% de las cuotas sociales de Belgrano Sur) presentó al momento de alegar con pretensión de acreditar el pretenso origen *lícito* de los bienes, impone una investigación que verifique la aducida trazabilidad de las sucesivas adquisiciones que desembocaron en la compra de los bienes cuyo decomiso peticionaron la querella y el MPF, la que –por cierto- no se desprende de la documental aportada; investigación ésta ajena al cometido jurisdiccional de este Tribunal en el estadio postrero de este proceso penal y que demanda su tramitación para la determinación del origen de cada uno con *audiencia* de todas las partes en resguardo del debido proceso.

En las circunstancias apuntadas y atendiendo a los intereses de todas las partes, a mi criterio, corresponde disponer se forme incidente de decomiso de los bienes

pertenecientes a los tres condenados, conforme ellos se han individualizado *supra*, con copia de la presente sentencia y de la documental presentada –en 97 fojas- por el Dr. De Araquistain, agregándose por cuerda al mismo los Incidentes de Acogimiento a la Ley 27.260 (FPA 8941/2014/10 y FPA 8941/2014/12).

Dicho incidente de decomiso tramitará con intervención de las partes y de los eventuales y posibles terceros adquirentes de buena fe; ello, a los fines de que en el referido incidente y una vez firme este pronunciamiento, se dicten la o las resoluciones de decomiso de bienes respectivas o, en su caso, se proceda a la restitución definitiva de los mismos, en un todo de conformidad al art. 23, 1° y 3° párrafos, CP.

III). Medida cautelar

Ahora bien, a mi criterio es preciso cautelar los bienes de los tres condenados que se individualizan en el considerando "II" precedente, con el objeto de evitar la frustración del derecho de las partes y la posibilidad de que esta sentencia pueda tornarse ineficaz si acaso en dicho Incidente se dispusiera el decomiso de algún bien; ello, en garantía de la eficacia y seriedad de la función jurisdiccional,

III.a). Respecto de los bienes de titularidad de **Roberto Mario Izaguirre** y de **Salvador Luis Morelli,** a mi entender, la inhibición general de bienes que ya pesa sobre los nombrados (cfme. fs. 14 "Incidente de embargo de **Izaguirre**", FPA 8941/2014/14 y fs. 11 del "Incidente de embargo de **Morelli",** FPA 8941/2014/15) es suficiente cautela en resguardo de su incolumidad.

III.b). Distinta es la situación de los bienes puestos a nombre de Belgrano Sur S.R.L. y pertenecientes a **Sergio Oscar De Araquistain.**

Sobre el punto –a mi parecer- y como medida cautelar o precautoria tendiente a asegurar dichos bienes manteniendo su *statu quo* en procura de evitar su desapoderamiento y/o enajenación computable a terceros, en desmedro del decomiso que pudiere eventualmente dictarse, es pertinente y suficiente disponer la **anotación de litis** de los mismos (cfme. art. 229, CPCCN).

Esta medida cautelar cumple una función esencial de publicidad, sin restringir las facultades de disposición del dueño de la cosa a que se refiere la medida; esto es, sólo previene al eventual adquirente del estado jurídico en que el

bien se encuentra y ella –a diferencia, por ej., del embargo- exige una carga de admisibilidad más laxa por ser menos graves sus consecuencias.

Es que la *anotación de litis* configura una medida cautelar que tiene por objeto asegurar la publicidad de los procesos relativos a bienes inmuebles y muebles registrables, frente a la eventualidad de que esta sentencia y la resolución que en dicho Incidente de Decomiso oportuna y eventualmente recaiga puedan ser opuestas a terceros adquirentes del bien litigioso o a cuyo favor se constituya un derecho real sobre éste.

Va de suyo que esta medida cautelar y consiguiente publicidad de este litigio penal, veda que los terceros puedan prevalerse o ampararse en la presunción de buena fe y alegar con ulterioridad ignorancia del conflicto judicializado.

La existencia de esta sentencia de condena y la consiguiente formación del Incidente de Decomiso acreditan sobradamente la verosimilitud del derecho, como así también el peligro en la demora dada la falta de firmeza del presente fallo condenatorio, dándose así cumplimiento a los recaudos que, como toda medida precautoria en general, requiere la anotación de litis.

Claro que, como no se trata de una medida que pueda imponerse *sine die*, la anotación de litis deberá subsistir hasta que se resuelva el Incidente de Decomiso, el que presupone la firmeza de este pronunciamiento, debiendo oficiarse a sus efectos a los respectivos Registros de Propiedad en que se hallan inscriptos tales bienes para la anotación marginal de la medida.

Ello así, propongo al acuerdo decretar, como medida cautelar, la anotación de litis respecto de los bienes de titularidad de Belgrano Sur S.R.L., CUIT 30-70855803-2, inscripta en el Distrito Chascomús, con domicilio fiscal en calle Rivadavia N° 692 de la localidad de Gral. Belgrano, provincia de Buenos Aires, conforme ellos se detallan en el considerando II de esta cuestión, oficiándose a sus efectos; medida cautelar que subsistirá hasta que se resuelva el Incidente de Decomiso y de conformidad a lo dispuesto por el art. 229, CPCCN.

IV). <u>De la presunta comisión del delito de falso testimonio</u>

Ofrecidos que fueron por las defensas y admitidos en el auto de prueba, declararon durante el debate los testigos **Ana Laura Petrussi, Gustavo Adelqui**

Rodríguez y César Fabián Ebel; los dos primeros, vinculados a la cooperativa CAEL; el último, por ser quien le recomendó a **Morelli** acudir al contador **De Araquistain** para dar solución a los problemas fiscales de la cooperativa.

Todos ellos –a mi criterio- en algunos tramos de su declaración (cfr. *supra)* y con diversa intensidad faltaron a la verdad o la callaron en infracción a los deberes que les imponía el juramento que habían prestado bajo apercibimiento de lo dispuesto por el art. 275, CP. En efecto:

IV.a). Ana Laura Petrussi, que fue empleada administrativo-contable de CAEL entre 2009 y 2016, fue a mi entender claramente reticente obstaculizando el esclarecimiento de la verdad de lo ocurrido.

Así, faltó a la verdad al expresar que CAEL prestaba servicios a sus asociados-fleteros, cuando –probado está- otro era su cometido. Asimismo, entre otras cuestiones expresó que nunca escuchó del cambio del domicilio fiscal de CAEL a calle Lavalle en la CABA, pese a que éste se produjo en noviembre de 2010, manifestando *"no recordar"* el 'Informe Ana' por ella confeccionado (fs. 42, Lote 7) y que se le exhibió, en el que se consignaba *"cambio de domicilio en sistema AFIP",* aunque admitió que a ella le dicen "Ana" y no había otra "Ana" en CAEL.

Preguntada si CAEL tuvo alguna inspección de la AFIP, expresó: *"que yo sepa no"*, en franca contradicción con los probados requerimientos e inspecciones a la cooperativa por parte del organismo recaudador (cfr.Acta 31 del 01/02/2010, Lote 16; requerimiento del 28/08/2010, fs. 2 en Lote 18; otros del 26/10/2011 y del 15/10/2012, en Lote 27). Ese *'no saber'* no se concilia con la función que **Petrussi** desempeñaba en CAEL, ni con la función que –en Tesorería- pasó a tener cuando se recibió de Contadora Pública en 2011, según lo declaró.

No recordó **Petrussi** tampoco haber realizado transferencias de CAEL a la empresa Pack S.A., pese a dos mensajes de wsp que **Morelli** le enviara ordenándole transferirle a Pack $ 60.000 el 17/10/2014 y $ 80.000 el 22/01/2015 (cfr. DVD Nº 4, pericia telefónica). Dijo no recordar también otros wsp enviados tanto por **Morelli** como por **Izaguirre,** claramente indicativos de su conocimiento de las maniobras pesquisadas (cfr.transcripciones pericia telefónica a fs. 511, 2934 y 3887). Interrogada por las relaciones de CAEL con Jumbo y Pan

American, pretextó –de modo harto inverosímil- que sería porque una vez se compraron cajas navideñas y por viajes de miembros del Consejo de Administración.

IV.b). Por su parte, **Gustavo Adelqui Rodríguez,** quien ingresó como asociado a CAEL (no era fletero) en septiembre de 2010 y a partir del 30/04/2011 integró como Tesorero el Consejo de Administración de CAEL –según lo declaró y está probado-, además de referir falsamente que el objeto social de la cooperativa era prestar servicios a los asociados-fleteros, refirió no tener conocimiento acerca de *"certificados de retención de IVA o relativo a saldos de libre disponibilidad"*, aunque –luego que le fue exhibido el Acta Nº 74 del 07/06/2011- dijo recordar en ese momento el contrato con OYRSA para pagar IVA porque OCA se atrasaba en esos pagos.

Igualmente, leído que le fue el Acta Nº 95 del 15/06/2012 en el que el tesorero **Rodríguez** propone el convenio con Pack S.A. –acción ésta que surge explícita de la sola lectura del acta- expresó que *"cuando hacían el acta planteaban eso* (sic) *y le tocaba a él decirlo como Tesorero…"*, pero que su función como tal era simbólica, virtual pues su tarea era captar nuevos clientes y abrir nuevas rutas. Su versión al respecto es inverosímil y sólo traduce su propósito de disimular el rol que ejercía y el conocimiento que tenía acerca de la operatoria pergeñada desde el estudio contable de Buenos Aires de **De Araquistain** pese a señalar que éste tenía *"un poder absoluto para manejar todo eso".*

Con marcada reticencia dijo también que no recordaba inspección de la AFIP a CAEL, aunque –acreditado está- que ello está consignado en el Acta del Consejo de Administración Nº 79, del 15/08/2011, que el testigo integraba como Tesorero (cfr. Lote 7).

IV.c). En cuanto a **César Fabián Ebel,** pese a haber sido recordado durante el transcurso de su declaración de que estaba deponiendo bajo juramento de decir verdad, a mi criterio, afirmó falsedades y/o negó o calló la verdad.

Luego de afirmar –al ser interrogado por las generales de la ley- haber visto *"una sola vez en su vida a **De Araquistain"***, en el decurso de su testimonio afirmó de la frecuente y amistosa relación entre ambos, telefónica y presencial

tanto en Santa Fe como en el hotel Mayorazgo (Howard Johnson) de Paraná, amén de haberse probado los vínculos comerciales que tenía con aquél y que deliberadamente intentó ocultar, callando la verdad.

Dijo no recordar la relación habida entre Belgrano Sur SRL y Arbasa S.A. –de la que era Presidente del Directorio-, aunque se le mencionó y probado está (cfr. Legajo de inspección de la AFIP de Belgrano Sur, reservado en Secretaría) que el 27/04/2011 la cónyuge de **De Araquistain** había adquirido por escritura pública las 1.202 ha.en Mendoza para Belgrano Sur, para Arbasa SA y para IBS S.A. y el 05/06/2012 el testigo **Ebel** autorizó a Belgrano Sur a aceptar la transferencia de esos viñedos.

Las probadas implicaciones de **Ebel** en los *negocios* de **De Araquistain** saltan a la vista y –a mi criterio- el testigo fue claramente reticente a este respecto.

De acuerdo a lo concluido y vista la presunta comisión de los delitos de falso testimonio (art. 275, CP) por parte de los testigos **César Fabián Ebel, Gustavo Adelqui Rodríguez y Ana Laura Petrussi-,** corresponde a mi entender extraer testimonios de la parte pertinente del acta de debate en lo correspondiente a dichas declaraciones testimoniales y disponer su remisión, junto a los DVDs que contienen la videograbación de tales actos y copia certificada de esta sentencia, al Sr. Agente Fiscal Federal de esta jurisdicción a los fines de su investigación.

V). <u>Otras cuestiones implicadas</u>

De conformidad a lo resuelto, procede imponer las costas causídicas a los condenados en la proporción de un 25% a cada uno y eximir de ellas a la imputada **Ibáñez** absuelta (art. 531, CPPN).

Asimismo, corresponde intimar a los condenados a abonar las multas impuestas, en el plazo de diez (10) días de quedar firme la presente.

De igual modo, una vez firme la presente, procede devolver la documentación secuestrada en autos a la Dirección Regional Paraná de la AFIP-DGI.

Asimismo, procede revocar las excarcelaciones y, en su consecuencia, decretar la **prisión preventiva morigerada, en la modalidad domiciliaria, de Roberto Mario IZAGUIRRE, Salvador Luis MORELLI y Sergio Oscar DE**

ARAQUISTAIN -que subsistirá hasta que la presente sentencia condenatoria adquiera firmeza-, en un todo de conformidad a los fundamentos expuestos en la **Resolución Nº 126/2023** del 09/05/2023, en que se dio lectura al veredicto y que se hizo efectiva en forma inmediata, mandándose labrar las actas pertinentes que obran agregadas a fs. 1575 y 1589 **(Morelli),** a fs. 1574 y 1590 **(Izaguirre)** y a fs. 1596 **(De Araquistain),** todo ello de conformidad al art. 210, inciso "j", CPPF, vigente de acuerdo a la Resolución N° 2/19 de la Comisión Bicameral de Monitoreo e Implementación del Código Procesal Penal Federal.

Corresponde ordenar que, por Secretaría, se practiquen los cómputos de las penas impuestas (cfme. art. 493, CPPN) y se formen los pertinentes legajos para su inmediata remisión al Juzgado de Ejecución de Penas de este Tribunal.

Así voto.

A la misma cuestión, los **Dres. Roberto M. López Arango y Mariela E. Rojas** dijeron: Que adhieren al voto precedente por ser fiel reflejo de la deliberación que tuvo lugar y por coincidir centralmente con sus fundamentos y la solución propiciada.

Por los fundamentos expuestos, el **TRIBUNAL ORAL EN LO CRIMINAL FEDERAL DE PARANÁ,** por unanimidad, dictó la siguiente:

S E N T E N C I A

1°). RECHAZAR los planteos de nulidad y de exclusión probatoria formulados por el defensor técnico Dr. Avero, a uno de los cuales adhirió el Dr. Cullen.

2º). RECHAZAR el planteo de inconstitucionalidad de la escala penal y del mínimo de la escala de la figura penal del art. 15 inciso "c", LPT, formulado por los Dres. Petenatti y Cullen.

3º). ABSOLVER a **Alicia Aurora IBÁÑEZ,** demás datos personales obrantes en autos, de la autoría –en calidad de miembro- del delito de asociación ilícita fiscal (art. 15 inciso "c", Ley 24.769, introducido por la ley 25.874 y art. 45, CP), por el que vino requerida a juicio y fue acusada por la parte querellante en el plenario oral, DISPONIENDO el inmediato levantamiento de todas las medidas cautelares que pesan sobre la nombrada, oficiándose a sus efectos.

4º). DECLARAR a **Roberto Mario IZAGUIRRE, (a) "Roy",** demás datos de figuración en autos, coautor penalmente responsable del delito de asociación ilícita fiscal, que previene y castiga el art. 15, inciso "c", Ley 24.769 (introducido por la ley 25.874) y art. 45, CP, en su carácter de miembro o integrante de dicha asociación y, en su consecuencia, CONDENARLO a las penas de **cinco (5) años y tres (3) meses de prisión y multa de Pesos Noventa mil ($ 90.000,ºº),** cfme. art. 22 bis, CP.

5º). DECLARAR a **Salvador Luis MORELLI, (a) "Lucho",** demás datos de figuración en autos, coautor penalmente responsable del delito de asociación ilícita fiscal, que describe y reprime el art. 15, inciso "c", Ley 24.769 (introducido por la ley 25.874) y art. 45, CP, en su carácter de miembro o integrante de dicha asociación y, en su consecuencia, CONDENARLO a las penas de **cinco (5) años y tres (3) meses de prisión y multa de Pesos Noventa mil ($ 90.000,ºº),** cfme. art. 22 bis, CP.

6º). DECLARAR a **Sergio Oscar DE ARAQUISTAIN,** demás datos de figuración en autos, coautor penalmente responsable del delito de asociación ilícita fiscal, que describe y reprime el art. 15, inciso "c", Ley 24.769 (introducido por la ley 25.874) y art. 45, CP, en su carácter de miembro o integrante de dicha asociación y, en su consecuencia, CONDENARLO a las penas de **seis (6) años y tres (3) meses de prisión y multa de Pesos Noventa mil ($ 90.000,ºº)** –art. 22 bis, CP-.

7º). REVOCAR las excarcelaciones de los nombrados y, en su consecuencia, DECRETAR la **prisión preventiva morigerada, en la modalidad domiciliaria, de Roberto Mario IZAGUIRRE, Salvador Luis MORELLI y Sergio Oscar DE ARAQUISTAIN** -que subsistirá hasta que la presente sentencia condenatoria adquiera firmeza-, la que se hará efectiva en forma inmediata de conformidad a la **Resolución Nº 126/2023** del día de la fecha, labrándose las actas pertinentes, las que tramitarán individualmente por vía incidental (cfme. art. 210, inciso "j", CPPF, vigente de acuerdo a la Resolución N° 2/19 de la Comisión Bicameral de Monitoreo e Implementación del Código Procesal Penal Federal).

8°). FORMAR INCIDENTE DE DECOMISO de los bienes pertenecientes a los condenados **De Araquistain, Izaguirre y Morelli,** conforme fueran individualizados en el considerando "II" de la cuarta cuestión, con copia de la

presente y de la documental en 97 fojas presentada –al momento de alegar- por el Dr. De Araquistain, agregándose por cuerda al mismo los “Incidentes de acogimiento a la ley 27.260”, Exptes. FPA N° 8941/2014/10 y FPA N° 8941/2014/12, el que tramitará con intervención de las partes y los posibles terceros adquirentes de buena fe, a los fines de que en el referido incidente y una vez firme este pronunciamiento, se dicten la o las resoluciones de decomiso de bienes respectivas o, en su caso, se proceda a la restitución definitiva de los mismos, conforme se fundamenta en el mencionado considerando (cfme. art. 23, CP).

9°). DECRETAR, como medida cautelar, la ANOTACIÓN DE LITIS respecto de los bienes de titularidad de Belgrano Sur S.R.L., CUIT 30-70855803-2, inscripta en el Distrito Chascomús, con domicilio fiscal en calle Rivadavia N° 692 de la localidad de Gral. Belgrano, provincia de Buenos Aires, conforme ellos se detallan en el considerando II de la cuarta cuestión, oficiándose a sus efectos; medida cautelar que subsistirá hasta que se resuelva el Incidente de Decomiso a que se refiere el punto resolutivo anterior; ello, de conformidad a los fundamentos expuestos en el referido considerando y art. 229, CPCCN.

10º). INTIMAR a los condenados a abonar el importe de las multas impuestas, en el plazo de diez (10) días de quedar firme la presente.

11º). IMPONER las costas a los condenados en la proporción de un veinticinco por ciento (25%) a cada uno y EXIMIR de ellas a la imputada absuelta (art. 531, CPPN).

12º). Una vez firme la presente, DEVOLVER la documentación secuestrada en autos a la Dirección Regional Paraná de la AFIP-DGI y, cfme. art. 23, CP, DECOMISAR los siguientes efectos secuestrados: un celular marca Motorola, un celular marca Samsung, una computadora portátil MacBock Pro con cargador, una tablet marca iPad y un CPU Ocean, modelo Gabinete.

13º). EXTRAER testimonios de la parte pertinente del acta de debate en lo correspondiente a las declaraciones testimoniales de **César Fabián Ebel, Gustavo Adelqui Rodríguez y Ana Laura Petrussi** y DISPONER SU REMISIÓN, junto a los DVDs que contienen la videograbación de tales actos y copia certificada de esta sentencia, al Sr. Agente Fiscal Federal de esta

jurisdicción a los fines de su investigación por la presunta comisión del delito de falso testimonio.

14º). PRACTÍQUENSE, por Secretaría, los cómputos de las penas impuestas (art. 493, CPPN) y FÓRMENSE los pertinentes Legajos para su inmediata remisión al Juzgado de Ejecución de Penas de este Tribunal.

REGÍSTRESE, publíquese, notifíquese, líbrense los despachos del caso y, en estado, archívese.

Noemí Marta Berros
Presidenta

Roberto M. López Arango
Juez de Cámara

Mariela Emilce Rojas
Jueza de Cámara Subrogante

Fecha de firma: 08/06/2023
Firmado por: NOEMI MARTA BERROS, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIELA EMILCE ROJAS, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROBERTO LOPEZ ARANGO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: VALERIA IRISO, SECRETARIO DE CÁMARA

#36241628#372023129#20230608113936505