Registro nro. 1294/26.4

En la ciudad de Buenos Aires, a los 13 días del mes de octubre de 2026, la Sala IV de la Cámara Federal de Casación Penal integrada por los doctores Javier Carbajo, como Presidente, Gustavo M. Hornos y Mariano Hernán Borinsky, asistidos por la secretaria actuante, se reúne para decidir acerca del recurso de casación interpuesto en la presente causa **FRO 12598/2016/TO1/46/CFC2** caratulada: **"MISCULIN, Leandro y otro s/recurso de casación"** de la que **RESULTA:**

I. Que el Tribunal Oral en lo Criminal Federal Nro. 2 de Rosario, provincia de Santa Fe, con fecha 27 de mayo de 2026, resolvió por mayoría: "*I. Hacer lugar a la excepción planteada por las defensas y, en consecuencia, extinguir la acción penal por amnistía (cfr. art. 358 del Código Procesal Penal de la Nación; art. 59, inc. 2 del Código Penal; ley 27.743 y decreto 608/2024). II. En función de lo dispuesto en el punto anterior, corresponde sobreseer a Leandro Alexis Misculín (DNI N° 26.114.649) y Norberto Jorge Kogan (DNI N° 10.550.395) en relación a los hechos calificados por el Ministerio Público Fiscal en la figura de asociación ilícita tributaria (cfr. arts. 336 y 361 del Código Procesal Penal de la Nación). III. Una vez firme, disponer el levantamiento de las medidas precautorias impuestas a los antes nombrados. IV. Tener presente las reservas formuladas. V. Insertar y publicar a*

través de la Dirección de Comunicación y Gobierno Abierto de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.”

II. Contra esa decisión, el representante del Ministerio Público Fiscal interpuso recurso de casación, el que fue concedido por el *a quo* y mantenido por el Fiscal General ante esta instancia.

III. El recurrente encauzó su impugnación en ambos supuesto previstos en el artículo 456 del C.P.P.N.

En primer término, expresó que el voto de la mayoría efectuó una interpretación errónea del derecho al soslayar la inconstitucionalidad del Decreto N° 608/2024 que alteró el espíritu de la ley 27.743, al ampliar los delitos alcanzados por la extinción de la acción penal, en contra de la previsión del artículo 99 inc. 2. de la C.N.

Agregó que no resultaba decisiva la circunstancia de que no exista deuda exigible o que las deudas se encuentren canceladas ya que la asociación ilícita fiscal constituye un delito autónomo de peligro abstracto que afecta a dos bienes jurídicos tutelados. Citó la causa “SANTIAGO, Oscar Lucas y otros s/recurso de casación” de esta Sala IV en apoyo de su postura.

Enfatizó que cuando no hay deuda que cancelar, porque el delito no requiere lesión patrimonial para su configuración, el mecanismo de la amnistía fiscal pierde toda coherencia y resulta inaplicable.

Señaló que esos déficits delatan la arbitrariedad en la que incurrió la mayoría del tribunal al sobreseer a los imputados, aplicando de manera errónea el derecho.

Concluyó que la solución al caso era la casación positiva del fallo en base a los argumentos desarrollados en su recurso.

IV. Que, durante el término de oficina previsto por los arts. 465, cuarto párrafo, y 466 del C.P.P.N., el Fiscal General ante esta Cámara, doctor Javier Augusto De Luca, solicitó que se declare la inconstitucionalidad del artículo 1° del Decreto N° 608/2024, se haga lugar al recurso del Fiscal y se revoque la resolución impugnada.

Para así dictaminar señaló, en lo medular, la imposibilidad de extinguir la asociación ilícita fiscal por la cancelación de obligaciones tributarias toda vez que dicha figura no genera ninguna obligación tributaria que pueda ser cancelada mediante pago.

Agregó que las características del delito de asociación ilícita fiscal vinculadas con su autonomía respecto de los delitos llevados a cabo por sus miembros y su carácter pluriofensivo permiten pensar que el pago de las sumas adeudadas por otros delitos no puede neutralizar su persecución penal.

En otro orden postuló la inconstitucionalidad del decreto reglamentario N° 608/2024 por incluir nuevos delitos (delitos fiscales comunes y la asociación ilícita fiscal) que no estaban previstos en la ley 27.743. Sostuvo que de esa manera el Poder Ejecutivo Nacional extendió por reglamentación los beneficios penales de una amnistía que desnaturaliza la finalidad recaudatoria que tuvo en miras el legislador al sancionar la ley 27.743, por lo que constituye una reglamentación irrazonable.

Finalmente, consideró que el referido decreto contraría el estricto principio de legalidad que recae tanto en materia tributaria como en materia penal y la prohibición concreta que tiene el Poder Ejecutivo Nacional para legislar en cuestiones vinculadas con dichas materias, incluso en casos de necesidad y urgencia (artículo 99 C.N.).

En la misma oportunidad, la defensa particular que asiste a Misculin solicitó se declare inadmisible el recurso fiscal.

Por un lado, señaló que los fundamentos expuestos por la recurrente se limitan a meras discrepancias subjetivas abstractas y formales que no constituyen un agravio concreto que resulte atendible en esta instancia casatoria.

De otro lado, dijo que el Fiscal General pretendía incorporar tardíamente un planteo de inconstitucionalidad del Decreto N° 608/2024, que no fue efectuado ni discutido en el marco de la audiencia celebrada ante el tribunal oral, ni tampoco fue motivo de agravio en el recurso por lo que excedía el alcance de la revisión, afectando el sistema contradictorio.

V. En la audiencia prevista en los arts. 465, último párrafo, y 468 del C.P.P.N., presentaron breves notas sustitutivas de audiencia las defensas particulares de Leandro Alexis Misculín y Norberto Jorge Kogan, oportunidad en la que solicitaron se rechace el recurso de casación del Ministerio Público Fiscal.

Superada dicha etapa procesal, quedaron las actuaciones en condiciones de ser resueltas. Efectuado el

Fecha de firma: 13/10/2026
Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: ELIANA TALI MIKIEJ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#41545795#522925160#20261013131013702

sorteo de estilo, resultó el siguiente orden sucesivo de votación: doctores Mariano Hernán Borinsky, Javier Carbajo y Gustavo M. Hornos.

El señor juez **doctor Mariano Hernán Borinsky** dijo:

I. El recurso de casación interpuesto por el Ministerio Público Fiscal resulta formalmente admisible en tanto se dirige contra una sentencia de las enumeradas en el art. 457 del C.P.P.N. y fue interpuesto por quien se encuentra legitimado para hacerlo, con invocación de las disposiciones que consideró erróneamente aplicadas (art. 458 y 463 del C.P.P.N.).

II. Previo a abordar la cuestión traída a estudio corresponde efectuar una breve reseña del trámite de las presentes actuaciones.

El 31 de julio de 2024, la defensa técnica de Leandro A. Misculín solicitó la extinción de la acción penal por amnistía, con fundamento en el artículo 59 inc. 2 del C.P. por aplicación al caso de los beneficios previstos en la ley 27.743. Argumentó que la ley 27.743 previó la extinción de las acciones penales tributarias respecto de obligaciones canceladas y que el decreto reglamentario incluyó expresamente a las personas imputadas por el delito previsto en el artículo 15 inciso c) del Régimen Penal Tributario.

En esa línea explicó que las empresas usuarias de la facturación atribuida a Wismares S.A. habían rectificado sus declaraciones juradas o ingresado a regímenes de regularización anteriores, de modo que no subsistiría un perjuicio fiscal pendiente de reparación.

En base a dicha presentación, el tribunal de la instancia previa dispuso su sustanciación.

La Fiscalía postuló el rechazo de la extinción de la acción penal en el entendimiento de que no correspondía extender al caso los efectos derivados de la cancelación de obligaciones tributarias por parte de terceros contribuyentes. En subsidio, expresó que no se encontraban verificadas las circunstancias fácticas necesarias para la extinción de la acción penal, pues no se habían incorporado constancias que acreditaran la cancelación de las obligaciones comprendidas en el régimen invocado.

A su turno la ARCA manifestó que la defensa no había acreditado en forma concreta la cancelación total de las obligaciones tributarias cuya regularización invocaba puesto que la denuncia únicamente había cuantificado el crédito fiscal correspondiente al IVA derivado de las facturas atribuidas a la usina Wismares S.A.; sin embargo, la utilización de esa facturación apócrifa podía proyectar efectos sobre el impuesto a las ganancias y sobre las salidas no documentadas. Por esos motivos postuló el rechazo del planteo extintivo de la defensa.

Con posterioridad a ello, la defensa de Norberto Jorge Kogan adhirió a la excepción interpuesta por la defensa de Misculin y pidió el sobreseimiento de su asistido en los términos del artículo 59 inc. 2 del C.P.

Expresó que la interpretación sostenida por la Fiscalía respondía a regímenes normativos anteriores, habiendo quedado superada por el texto de la ley 27.743 y de su decreto reglamentario, que incluyó expresamente al

delito de asociación ilícita fiscal dentro del ámbito de la amnistía legal. En otro orden dijo que, según la documentación aportada por el organismo recaudador, los usuarios de las facturas atribuidas a Wismares S.A. habían regularizado la situación, extremo que justificaba la extinción de la acción penal.

En ese marco, el tribunal oral libró un oficio a la ARCA para que informe si las empresas usuarias de Wismares S.A. registraban deudas exigibles en concepto de impuesto a las ganancias y salidas no documentadas correspondientes a los períodos fiscales involucrados.

Es así como se pudo acreditar que varias de las firmas usuarias no registraban ajustes en concepto de impuesto a las ganancias ni salidas no documentadas derivados de la utilización de facturación atribuida a Wismares S.A., por lo que tampoco existían deudas exigibles a su respecto. En el caso de JCR S.A. y Dada S.A., la deuda resultante había sido cancelada mediante planes de pago constituidos bajo la ley 27.260.

Con la información recabada se se corrió nueva vista a las partes acusadoras. La querella expresó que podía estimarse cumplido el recaudo relativo a la cancelación de las obligaciones tributarias vinculadas con las respectivas imputaciones, siempre que no existiera sentencia firme a la fecha de cancelación y que no se verificara ninguna causal de exclusión prevista en la ley 27.743. La Fiscalía se remitió a su dictamen anterior.

Finalmente, el 10 de marzo de 2026 se convocó a una audiencia a fin de oír a las partes, la que concluyó

con el dictado de la resolución que motivó el recurso de casación bajo examen.

III. Para decidir del modo en que lo hizo, el tribunal *a quo* señaló que el objeto procesal de la incidencia era determinar si correspondía extinguir la acción penal respecto de personas imputadas por el delito previsto en el art. 15 inc. c) del Régimen Penal Tributario, a partir de la cancelación de las obligaciones tributarias vinculadas con la plataforma fáctica que integra el objeto procesal de la causa.

Recordó que el artículo 5 de la ley 27.743 dispone que la cancelación total de la deuda en las condiciones allí previstas, produce la extinción de la acción penal siempre que no exista sentencia firme a la fecha de cancelación y que surtirá el mismo efecto respecto de las obligaciones canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia del régimen, en tanto tampoco exista sentencia firme a esa fecha. También memoró que el artículo 1 del decreto 608/2024 establece que la cancelación de las obligaciones incluidas Título I de la ley 27.743 produce la extinción de la acción penal respecto de todos los partícipes, así como también de las personas imputadas por los delitos fiscales comunes enumerados en los arts. 8, 9, 10, 11 y 15 inc. c) del Régimen Penal Tributario, siempre que tales imputaciones se vinculen con obligaciones tributarias incluidas o canceladas bajo ese régimen, o que hubieran sido canceladas con anterioridad.

Consideró que el análisis del régimen no podía efectuarse en abstracto *"sino que debe centrarse en la solución legal vigente y en la comprobación de los extremos*

Fecha de firma: 13/10/2026
Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: ELIANA TALI MIKIEJ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#41545795#522925160#20261013131013702

exigidos por ella. En efecto, el nuevo régimen no excluye a la asociación ilícita fiscal; por el contrario, la contempla expresamente y condiciona la procedencia del beneficio a que la imputación se vincule con obligaciones tributarias efectivamente regularizadas o canceladas. Por ello, la respuesta jurisdiccional debe construirse a partir del texto de la normativa aplicable y de las constancias concretas incorporadas al legajo, sin introducir restricciones que el legislador y su reglamentación no establecieron". Citó el precedente "Huergo" de la Sala III de esta Cámara en apoyo de su postura.

En concreto tuvo en cuenta que en el caso se constató a través de la información solicitada a la ARCA la inexistencia de deuda exigible o la cancelación de las obligaciones tributarias vinculadas con la maniobra investigada.

De seguido aclaró que la firma Naldo Lombardi S.A. no integraba la nómina de usuarias individualizadas en el requerimiento de elevación a juicio de la presente causa y del informe surgía que no se detectaron operaciones de compra con la usina Wismares S.A., razón por la cual no fue considerada en la fiscalización de origen.

Con respecto a las firmas que sí integran la acusación, la ARCA informó que: Rovella Carranza S.A. y la UTE Rovella Carranza S.A. – Green S.A. – Obras en Construcción de Vivienda e Infraestructura S.A. no registran ajustes por la utilización de facturas apócrifas de la usina Wismares S.A.; Dada SA (CUIT 33-55356295-9) deuda cancelada mediante plan nro. J476416; Industrias Sica S.A.I.C no registra incumplimientos ni deuda líquida

exigible por los impuestos a las ganancias, sociedades, impuesto al valor agregado y salidas no documentadas comprendidas entre los periodos fiscales 2013 al 2015; Propel S.A, las maniobras durante el periodo solicitado 2013 a 2015 no se relacionan con la usina Wismares S.A. y no registra deuda exigible de los impuestos de IVA, ganancias y Salidas no Documentadas en los periodos 2013 a 2015 inclusive; JCR S.A. (CUIT 30-68802071-5), canceló la deuda mediante planes de facilidades de pagos; y Carsa S.A. no registra determinación de deuda por IVA, Ganancias y/o salidas no documentadas vinculados al uso de facturación apócrifa de la usina Wismares S.A.

De esa manera el tribunal tuvo por acreditada la inexistencia de deuda por parte de las usuarias de la usina de facturas apócrifas, en base al resultado de la prueba informativa ordenada.

Sostuvo que *"En tales condiciones, no corresponde supeditar la procedencia del beneficio a la existencia de contingencias tributarias meramente hipotéticas, eventuales o no determinadas en el marco del proceso. La ley 27.743 y el decreto 608/2024 exigen una vinculación entre la imputación penal y obligaciones tributarias incluidas o canceladas; no autorizan, en cambio, a denegar el beneficio sobre la base de conceptos no determinados, ni exigibles o ajenos al objeto procesal delimitado".*

Concluyó que *"En el caso, luego de la información producida a instancia del tribunal, el cuadro queda suficientemente esclarecido: respecto de algunas firmas usuarias no existen deudas exigibles por los conceptos tributarios sobre los cuales existía duda; respecto de*

otras, las deudas sí existieron, pero se encuentran canceladas por acogimiento a un régimen anterior. Ambas hipótesis resultan compatibles con el efecto extintivo previsto por el art. 5 de la ley 27.743, que contempla también las obligaciones canceladas con anterioridad a la vigencia del régimen, siempre que no exista sentencia firme. Por otro lado, no se advierte la existencia de una sentencia firme, presupuesto negativo exigido por la norma para la procedencia del beneficio, extremo que no suscita controversia entre las partes. Del mismo modo, tampoco se invoca ni se acredita en concreto, respecto de Misculín o de Kogan, la concurrencia de alguna causal de exclusión ¿prevista en el art. 4 de la ley 27.743. La querella, en su presentación, subordinó su conformidad a la inexistencia de esos supuestos, pero no individualizó ninguno aplicable al caso. El Ministerio Público Fiscal, por su parte, tampoco fundó su oposición en la presencia de una causal excluyente específica, sino en una objeción de alcance interpretativo que, por las razones antes expuestas, no cabe compartir".

En consecuencia, tuvo por acreditada "*la relación exigida por el artículo 1 del decreto 608/2024 entre la imputación formulada a Leandro A. Misculín y Norberto Jorge Kogan por el delito previsto en el artículo 15 inciso c) del Régimen Penal Tributario y las obligaciones tributarias vinculadas con la operatoria atribuida a Wismares S.A., las cuales, según el caso, no registran deuda exigible o se encuentran canceladas en los términos admitidos por el régimen legal aplicable*" por lo que declaró extinguida la acción penal respecto de Misculin y Kogan por aplicación del régimen previsto en la ley 27.743 y en el decreto

608/2024 y dispuso sus sobreseimientos por el hecho que fueron requeridos.

IV. Sentado cuanto antecede, adelanto que el recurso interpuesto por el Ministerio Público Fiscal no puede prosperar.

En orden a la interpretación que corresponde asignarle al artículo 5 de la ley 27.743 y el artículo 1° Decreto N° 608/2024 (B.O. 12/07/2024), ya me he expedido en ocasión de emitir mi voto en la causa "Huergo", citada por el tribunal de la instancia previa, y también en la causa "ARCA" (confrontar en lo pertinente y aplicable el voto del suscripto en C.F.C.P., Sala III, causa FSA 24746/2017/TO1/26/CFC9, "Huergo, Matías Luis s/recurso de casación", reg. 1325/25, rta. 27/11/25 y Sala IV, causa FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4, "Agencia de Recaudación y Control Aduanero s/recurso de casación", reg. 868/26.4, rta. 14/07/26.

Señalé que en la actualidad se plantea un contexto normativo y fáctico sustancialmente diferente al que se abordara en el caso "Santiago" de la Sala IV de esta Cámara Federal de casación Penal citado por la fiscalía, pues no se contaba, entonces, con una norma que habilitara expresamente y bajo ciertas condiciones, la posibilidad de regularizar obligaciones tributarias vinculadas con una imputación por hechos calificados como asociación ilícita fiscal (confr. art. 1 del Decreto n° 608/24).

Esta última disposición normativa, es cuestionada por inconstitucional por el Fiscal General ante esta instancia.

Al respecto, también me expedí en el precedente "Huergo" ya citado y en "Antinori" (cfr. C.F.C.P., Sala IV, FSM 67231/2017/TO1/12/CFC1, caratulada: "ANTINORI, Darío Sergio y otros s/recursos de casación", reg. 250/26.4, rta. el 10/04/26). En dichas ocasiones recordé los antecedentes jurisprudenciales de la Corte Suprema de Justicia en los que afirmó que la declaración de inconstitucionalidad de una disposición legal es un acto de suma gravedad institucional que debe ser considerada como la última ratio del orden jurídico (cfr. Fallos: 305:1304, entre otros) pues tal declaración es un acto de suma gravedad del orden jurídico, al que solo debe acudirse cuando se advierte una clara, concreta y manifiesta afectación de una garantía consagrada por la Constitución Nacional que torna a la norma cuestionada en evidentemente irrazonable; no existiendo, además, la posibilidad de una solución adecuada del caso sin su correspondiente pronunciamiento y sin olvidar que no corresponde a los jueces un examen de la mera conveniencia o acierto del criterio adoptado por el legislador (Fallos 328:2567, 328:4542, 330:2255, 330:3853, entre muchos otros).

Agregué que en materia de interpretación legal debe primar el precepto orientado a dejar a todas las normas con vigor y efecto (Fallos 312:111; 255:192; 263:63; 267:478; 285:60; 296:22; 297:142; 299:93; 301:460; 302:1600; 283:206; 298:180 y 1:300, entre muchos otros.) debe preferirse siempre la interpretación que favorezca a los fines que inspiran la ley y no la que los dificulte (Fallos: 326:3679; 330:2093; 344:223 y 344:2513).

En el caso de la extinción de las acciones penales emergentes del Régimen Penal Tributario previsto en la ley 24.769 y en la ley 27.430, por causales previstas en regímenes de excepción -vg. Ley 27.260, Ley 27.541, entre otras- aquélla ha sido condicionada por el legislador, a la verificación del pago de los tributos o recursos de la seguridad social que constituyeran el objeto de la imputación penal.

Con ese norte, incluido el tipo penal de asociación ilícita fiscal dentro del régimen de excepción, deviene necesario determinar, los tributos o recursos de la seguridad social que debieran regularizarse o cancelarse a fin de considerar que el objeto de la imputación penal ha quedado satisfecho. Ello así con el objeto de no privar a la norma reglamentaria de efecto, ni tampoco suponer la inconsecuencia normativa de fijar un estándar menor para un delito más grave, como sería la extinción de la asociación ilícita fiscal sin el correlativo ingreso de tributos.

De tal manera, una interpretación teleológica del bloque normativo de excepción bajo análisis supone, como razonó el tribunal a quo, determinar el perjuicio fiscal que la asociación ilícita fiscal ocasionó, esto es, el quantum de las obligaciones tributarias evadidas por las usuarias de las facturas apócrifas emitidas por la referida asociación.

Es por todo ello que el planteo de inconstitucionalidad introducido por la fiscalía no habrá de prosperar, pues se traduce en juicios discrepantes sin que haya logrado señalar de qué modo su eventual aplicación conllevaría a la concreta afectación de garantías

Fecha de firma: 13/10/2026
Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: ELIANA TALI MIKIEJ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#41545795#522925160#20261013131013702

consagradas por la Constitución Nacional que habilite el dictado de un acto de suma gravedad o última ratio del orden jurídico (Fallos 328:2567, 328:4542, 330:2255, 330:3853, entre muchos otros).

Superada la crítica constitucional efectuada y en orden a los restantes agravios traídos por la Fiscalía en su recurso, toda vez que no se encuentra controvertido que las usuarias de la usina de facturas apócrifa cuya autoría se atribuye a Misculin y Kogan hayan cancelado las obligaciones tributarias adeudadas por el uso de las facturas apócrifas emitidas por aquella, corresponde convalidar la resolución impugnada.

El tribunal *a quo* ha dado una solución adecuada al caso sin que los agravios de la recurrente logren descalificar el pronunciamiento cuestionado, que cuenta con los fundamentos jurídicos mínimos, necesarios y suficientes (CSJN, Fallos 302:284; 323:629 y 325:924, entre otros), a la vez que resulta una derivación lógica y razonada de las constancias del legajo.

De adverso, se observa que la recurrente se limita a exponer su propia perspectiva sobre el caso y el modo en que a su juicio debe ser resuelto, aunque no ha brindado argumentos suficientes para demostrar error o desacierto en el razonamiento seguido en las instancias anteriores y poner en evidencia la arbitrariedad que alega; defectos que, vale aclarar, tampoco se advierten.

Por lo expuesto, propongo al Acuerdo: rechazar el recurso de casación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal, sin costas en la instancia

(arts. 530 y 532 C.P.P.N.). Tener presente la reserva del caso federal.

El **señor juez Javier Carbajo** dijo:

Como es sabido, el decreto P.E.N. 608/24 -reglamentario de la ley 27.743- incluyó, por primera vez, la posibilidad de que una cancelación de obligaciones tributarias, aduaneras o de la seguridad social produzca la extinción de la acción penal vinculada a una asociación ilícita fiscal (art. 15, inc. "c", de la ley 27.430).

Así como las particulares circunstancias que presentaba el caso "Antinori" citado por el colega que lidera el Acuerdo (FSM 67231/2017/TO1/12/CFC1, "ANTINORI, Darío Sergio y otros s/recursos de casación", Reg. 250/2026, del 10 de abril de 2026) me habían llevado a considerar irreconciliable la finalidad recaudatoria que inspiró el régimen de la ley 27.743 con la inclusión de la asociación ilícita fiscal entre las figuras susceptibles de estar comprendidas en ese beneficio sujeto naturalmente a "contraprestación", un caso como el de autos, en cambio, me convence de tal posibilidad.

Es que la redacción del art. 1 del decreto mencionado cierra con la exigencia de que "… *dichas imputaciones se vincul*[e]*n a obligaciones tributarias incluidas o canceladas bajo el presente Régimen, o que hubieran sido canceladas con anterioridad*".

Entonces, si ocurre, como en el *sub examine*, que todos los ilícitos tributarios que la asociación ilícita imputada estuvo dirigida a cometer fueron debidamente regularizados, la lógica económica se evidencia, el beneficio en la incorporación al circuito formal de

actividades hasta entonces desarrolladas en la marginalidad se produce y, en tal sentido, la inclusión de la asociación ilícita resulta ajustada al espíritu de la norma reglamentada y a la finalidad esencial perseguida por el legislador en su aprobación.

Nótese que, como señalé en el fallo mencionado, del contenido del mensaje de elevación 20/24 de la que se sancionaría luego como Ley de Medidas Fiscales Paliativas y Relevantes surge que el Poder Ejecutivo Nacional refirió que la finalidad que motivó la proyección del título I de la ley era económica, pudiendo a la vez identificarse dentro de ese propósito los objetivos de mejorar los niveles de cobro de impuestos y de favorecer a la situación de empresas e individuos particulares, facilitándoles la formalización de sus actividades rentísticas.

En efecto, en el caso de autos, A.R.C.A., en su dictamen del 24 de octubre de 2024, expresó que podía estimarse cumplido el recaudo relativo a la cancelación de las obligaciones tributarias vinculadas con las respectivas imputaciones, siempre que no existiera sentencia firme a la fecha de cancelación y que no se verificara ninguna causal de exclusión prevista en la ley 27.743. Ello así, por cuanto explicó que, tanto Wismares S.A., como las firmas usuarias (Naldo Lombardi S.A., Rovella Carranza S.A., Rovella Carranza SA - Green S.A. – Obras en Construcción de Viviendas – UTE, Dada S.A., JCR S.A., Industrias Sica S.A., Carsa S.A., Propel S.A., Cargas Mineras San Juan S.A. y Algieri S.A.), habían rectificado sus posiciones respecto de la totalidad de los impuestos detraídos (al Valor

Agregado, a las Ganancias y a las Salidas no Documentadas) con la maniobra investigada.

Esa información, contrastada con lo que fue objeto de efectiva acusación en el requerimiento de elevación a juicio formulado en la causa, fue la que permitió a mis colegas del tribunal *a quo* arribar, de modo que encuentro razonable y razonado, a que se habían cumplido adecuadamente los requisitos previstos en la norma para aplicar la consecuencia allí prevista.

El control de constitucionalidad que nos compete a los jueces como integrantes del Poder Judicial debe efectuarse con suma prudencia (Fallos: 286:76; 333:2367), debiéndose estar a la constitucionalidad y validez de una norma en caso de mediar duda o de no existir una clara incompatibilidad entre aquella y la Ley Fundamental, en tanto "*…lo contrario desequilibraría el sistema institucional de los tres Poderes, fundado en que cada uno de ellos actúe con la armonía que exige el cumplimiento de los fines del Estado…*" (Fallos: 242:73; 314:424).

En suma, la declaración de inconstitucionalidad debe ser considerada como una solución de *ultima ratio* del orden jurídico (Fallos: 335:2333 y sus citas) y el análisis de la singular situación de autos me convence de su improcedencia en el caso.

Con estas breves consideraciones, es que adhiero a la solución propuesta por el colega que lideró el Acuerdo, doctor Mariano Hernán Borinsky, en cuanto a que corresponde rechazar el recurso de casación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal, sin costas (arts. 530 y cc. del C.P.P.N.).

Fecha de firma: 13/10/2026
Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: ELIANA TALI MIKIEJ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#41545795#522925160#20261013131013702

El señor juez **Gustavo M. Hornos** dijo:

Examinadas las específicas constancias de la causa y los agravios introducidos por los representantes del Ministerio Público Fiscal, tanto en el recurso de casación interpuesto como ante esta instancia, considero que, en coincidencia sustancial con los fundamentos expuestos en el voto que lidera el acuerdo, corresponde rechazar el recurso de casación interpuesto (cfr.: en lo pertinente y aplicable la postura por mí desarrollada en el precedente "Antinori", ya citado).

En efecto, la extinción de las acciones penales emergentes del Régimen Penal Tributario previsto en las leyes 24.769 y 27.430, por causales previstas en regímenes de excepción -vgr. ley 27.260, ley 27.541, ley 27.743- ha sido condicionada por el legislador a la verificación del pago de los tributos o recursos de la seguridad social que constituyeran el objeto de la imputación penal. O, como con relación al caso planteado, que *se "vinculen" "a obligaciones tributarias incluidas o canceladas bajo el presente Régimen, o que hubieran sido canceladas con anterioridad*" (decreto 608/2024).

El art. 1 del Decreto 608/2024 no establece que en todos los casos de imputaciones por el delito de asociación ilícita fiscal podrá extinguirse la acción penal por cancelación de obligaciones en los términos del título I de la ley 27.743 sino sólo en aquéllos en los que la imputación por art. 15 inc. c) del régimen penal tributario se vincule a obligaciones totalmente incluidas o canceladas en el marco de ese régimen o con anterioridad.

Entonces, la extinción de la acción penal prevista en la norma referida se encuentra regulada para los supuestos relativos a las obligaciones tributarias directamente pertinentes, "vinculadas", a los delitos imputados o imputables al sujeto que efectúa la exteriorización. El beneficio de liberación alcanza a las acciones penales que se siguen o puedan seguirse en contra de un sujeto siempre y cuando la exteriorización lo sea respecto de las transgresiones que constituyan el objeto procesal de la causa penal en trámite o que se "vinculen" directamente con esa conducta delictiva.

En definitiva, dos consecuencias sistemáticas se siguen de esta arquitectura normativa:

Primero, el Decreto no "crea" el instituto de extinción: lo presupone en la Ley 27.743 y condiciona su extensión a ciertas imputaciones mediante la cláusula de vinculación.

Segundo, la palabra "vinculan" no puede leerse en abstracto: debe leerse a la luz del art. 5 Ley 27.743 (cancelación total; deuda individual por imputado) y de la idea de que los efectos penales del régimen se conectan con obligaciones determinables y regularizables.

Es en este tramo del análisis efectuado que, en relación a la solicitada declaración de inconstitucionalidad del art. 1 del Decreto Reglamentario 608/2024 en cuanto incorpora el delito previsto en el art. 15 inc. 'c' de la ley 24.769 (Régimen Penal Tributario) dentro del Régimen de Regularización Excepcional de Obligaciones Tributarias, Aduaneras y de la Seguridad Social instituido en el Título I de la ley 27.743 (art. 5),

Fecha de firma: 13/10/2026
Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: ELIANA TALI MIKIEJ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#41545795#522925160#20261013131013702

comparto las consideraciones efectuadas en los votos precedentes, sustentadas en la invocación de reconocida doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

La inclusión de la asociación ilícita fiscal en el régimen extintivo, supeditada a la cancelación de las obligaciones tributarias vinculadas, responde a razones de oportunidad, mérito y conveniencia en materia de política fiscal, orientadas a favorecer la regularización tributaria y satisfacer el interés recaudatorio. Sin perjuicio del control de los límites constitucionales de la potestad reglamentaria, no corresponde a los jueces sustituir esa valoración por su propio juicio sobre el acierto de la medida (cfr. Fallos: 321:1252; entre varios otros). Por ello, en tanto guarda correspondencia con la finalidad de la ley 27.743 y no se demuestra una alteración de su espíritu, la discrepancia con aquella decisión no basta para sustentar la inconstitucionalidad pretendida.

Así, y toda vez que, como se ha valorado, no se encuentra controvertido que las usuarias de la usina de facturas apócrifas cuya autoría se atribuye a Misculin y Kogan cancelaron las obligaciones tributarias adeudadas por el uso de las facturas apócrifas emitidas por aquella, corresponde convalidar la resolución impugnada.

Propicio entonces que se rechace el recurso de casación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal, sin costas en la instancia (arts. 530 y 532 C.P.P.N.). Y que se tenga presente la reserva del caso federal.

En virtud del Acuerdo que antecede, el Tribunal

RESUELVE:

I. RECHAZAR el recurso de casación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal, sin costas en la instancia (arts. 530 y 532 C.P.P.N.).

II. TENER PRESENTE la reserva del caso federal.

Regístrese, notifíquese, comuníquese y remítase la causa mediante pase digital al Tribunal de origen, sirviendo la presente de muy atenta nota de envío.

Firmado: Javier Carbajo, Gustavo M. Hornos y Mariano Hernán Borinsky

Ante mí: Eliana Tali Mikiej. Prosecretaria de Cámara.