



Cámara Federal de Casación Penal

Registro N°: 1113/25

En la ciudad de Buenos Aires, a los veintitrés días del mes de septiembre de dos mil veinticinco, se reúne la Sala II de la Cámara Federal de Casación Penal integrada para la presente por la jueza Angela E. Ledesma, como Presidenta, y los jueces Alejandro W. Slokar y Guillermo J. Yacobucci, como Vocales, asistidos por la Secretaria de Cámara Mariana Andrea Tellechea Suárez, a los efectos de resolver el recurso de casación interpuesto en la causa **FRO 37692/2017/TO1/2/CFC1** del registro de esta Sala, caratulada **"KIRSTEIN, Federico Guillermo y otro s/recurso de casación"**.

Representa al Ministerio Público el Fiscal General Raúl Omar Plée. Ejerce la defensa de Federico Guillermo Kirstein el defensor público oficial Ignacio Tedesco y la defensa de Carlos Danti el defensor particular Ariel Ramón Barufaldi. Representa a ARCA el apoderado Javier Andorno Revora.

Habiéndose efectuado el sorteo para que los señores jueces emitan su voto resultó el siguiente orden: Ledesma, Yacobucci y Slokar.

La señora jueza **Angela E. Ledesma** dijo:

-I-

El Tribunal Oral en lo Criminal Federal n°2 de rosario, provincia de Santa Fe, con fecha 19 de septiembre



de 2024, resolvió: "1. **RECHAZAR** los planteos de nulidad y de inconstitucionalidad, efectuados por el Dr. Ariel Ramón Barufaldi. 2. **CONDENAR** a **Federico Guillermo Kirstein**, cuyos demás datos personales obran precedentemente, a las penas de cuatro (4) años de prisión, accesorias legales y costas, por encontrarlo coautor penalmente responsable del delito de asociación ilícita fiscal (artículos 12, 29 inc. "3", 40, 41 y 45 del Código Penal, 531 y 533 del Código Procesal Penal de la Nación y 15 inc. "c" de la Ley 24.769). 3. **CONDENAR** **Carlos Alberto Danti**, cuyos demás datos personales obran precedentemente, a las penas de tres (3) años y seis (6) meses de prisión, accesorias legales y costas, por encontrarlo coautor penalmente responsable del delito de asociación ilícita fiscal (artículos 12, 29 inc. "3", 40, 41 y 45 del Código Penal, 531 y 533 del Código Procesal Penal de la Nación y 15 inc. "c" de la Ley 24.769).

-II-

Contra dicha decisión interpusieron sendos recursos de casación la defensa oficial de Federico Guillermo Kirstein y la defensa particular de Carlos Alberto Danti, los que fueron concedidos por el a quo y mantenidos en esta instancia.

Recurso de casación de la defensa oficial de Federico Guillermo Kirstein.

Planteó errónea interpretación y aplicación de la ley penal sustantiva y postuló la atipicidad objetiva de la conducta atribuida a su asistido, en tanto no se han satisfecho los extremos exigidos por el tipo penal previsto en el artículo 15 inciso "c" de la Ley 24.769. Detalló que dicha figura exige la existencia de una organización compuesta por al menos tres personas que "habitualmente" se dedique a la comisión de delitos tipificados en dicha ley, lo que implica la acreditación de al menos dos ilícitos

Fecha de firma: 23/09/2025

Firmado por: GUILLERMO JORGE YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ANGELA ESTER LEDESMA, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA



#39402500#473039495#20250923120444635

fiscales específicos mediante sentencia firme. Expuso, en ese sentido, que en el caso, ni la acusación ni el tribunal acreditaron la existencia de tales delitos tributarios. Agregó que el término "habitualmente" se vincula a la reiteración objetiva de conductas delictivas tributarias, y no a una simple permanencia temporal de la asociación.

Expuso que los hechos de esta causa se encuadran en la normativa previa al 29 de diciembre del 2017, por lo tanto, se exige que, en la organización o asociación ilícita fiscal, al menos uno de los integrantes revista la calidad de sujeto obligado, ya que se crea para cometer delitos tributarios y no para colaborar o facilitar los mismos. En consecuencia, consideró que al no haber ningún sujeto obligado entre los condenados, ha sido erróneo el alcance dado por el tribunal de juicio al delito de asociación ilícita fiscal.

Postuló que "el fenómeno de las usinas de facturas apócrifas es atípico" toda vez que "el legislador lo conoce y lo sanciona como una modalidad agravada de los ilícitos fiscales".

Refirió que cualquier interpretación extensiva en perjuicio del imputado vulnera los principios de legalidad, estricta tipicidad y favorabilidad.

Por otra parte, precisó que el pronunciamiento recurrido carece de una debida fundamentación conforme lo exige el ordenamiento adjetivo en sus artículos 123, 398 y 404 inciso 2° del CPPN.

Sostuvo que la sentencia omite considerar argumentos sustanciales introducidos por la defensa, tales como la inconstitucionalidad del mínimo legal, la posibilidad de condena condicional y la necesidad de proporcionalidad de la pena. Dicha omisión, a su criterio, compromete el debido proceso legal y la garantía de defensa



en juicio, resultando en un pronunciamiento arbitrario y carente de una derivación razonada del derecho vigente en relación con los hechos comprobados.

Invocó la doctrina sentada por la Corte Suprema en el fallo "Besada Torres" y por la Cámara Nacional de Casación Penal, en cuanto a la necesidad de motivar adecuadamente las decisiones jurisdiccionales como resguardo del modelo republicano.

Criticó la individualización de la pena por desproporcionada, considerando la falta de antecedentes penales del imputado, el carácter preparatorio de los hechos atribuidos y la ausencia de circunstancias agravantes.

Indicó que el tribunal omitió ponderar las diversas alternativas propuestas por la defensa -como la declaración de inconstitucionalidad del mínimo legal, su perforación o la aplicación condicional de la sanción- y adoptó una postura meramente formal sin atender al principio de razonabilidad ni a la función resocializadora de la pena.

Hizo reserva del caso federal.

Recurso de casación de la defensa de Carlos Alberto Danti.

Estimó que el recurso encuentra fundamento en la inobservancia y errónea aplicación de normas sustantivas y procesales (art. 456 incisos 1 y 2 del CPPN), lo cual derivó en una condena que se considera injusta, por haberse valorado prueba de modo arbitrario, omitido prueba relevante de descargo y rechazado sin fundamentos válidos planteos de nulidad y de inconstitucionalidad.

Sostuvo que la sentencia condenatoria dictada contra su asistido incurre en graves errores de valoración de prueba, inobservancia de garantías constitucionales, y



aplicación incorrecta del tipo penal, lo cual vulnera el derecho al debido proceso y la presunción de inocencia.

En primer lugar, cuestionó la validez de la denuncia originaria de la causa, en tanto contiene información obtenida ilegalmente por el Jefe de la AFIP, sin mediar proceso formal ni autorización judicial. Estimó que tal circunstancia constituye una violación al secreto fiscal y, en consecuencia, un vicio grave que inhabilita todo lo actuado con posterioridad, conforme al principio de ilicitud probatoria y su doctrina derivada del "fruto del árbol envenenado".

Asimismo, impugnó la valoración que el tribunal hizo de las declaraciones testimoniales, otorgando entidad a afirmaciones imprecisas, indirectas o contradictorias, sin que exista una prueba directa que vincule a Danti con la supuesta asociación. En particular, destacó que ninguno de los testigos reconoció personalmente al imputado y que no existieron pericias informáticas que lo comprometan ni escuchas telefónicas que lo vinculen con la maniobra investigada.

Refirió que la única prueba considerada para sostener su responsabilidad fue el uso de una dirección IP registrada a su domicilio, sin que se haya demostrado que él efectivamente operara dicha conexión, y existiendo prueba documental de que en ese período la oficina había sido alquilada a la firma MENRO S.A., cuya constancia de inscripción y notificación judicial fue acompañada al expediente.

Cuestionó la interpretación extensiva del tipo penal del artículo 15 inciso c de la ley 24.769 (texto según ley 25.874), entendiendo que dicha figura no resulta aplicable a quien no integró conscientemente una organización, ni tuvo dominio funcional ni conocimiento del plan delictivo. La figura exige un elemento subjetivo del



tipo que no fue acreditado en el caso del Sr. Danti.

Planteó la inconstitucionalidad del artículo 15 inciso c de la Ley 24.769 (modificada por ley 25.874), por vulnerar el principio de lesividad consagrado en el artículo 19 de la Constitución Nacional. Argumentó, en ese sentido, que la figura penal carece de claridad respecto del bien jurídico tutelado, extendiéndose de manera desproporcionada a sujetos que no tienen relación directa con el hecho imponible tributario ni afectan concretamente el erario público.

Precisó que la redacción de la norma resulta ambigua, e incorpora conductas cuya punibilidad no encuentra justificación desde el punto de vista del derecho penal liberal. Resaltó que incluso el pago de la deuda tributaria permite la extinción de la acción penal, lo que contradice la noción de peligro abstracto sobre el orden público que supuestamente protege.

Hizo reserva del caso federal.

-III-

Que durante el término de oficina previsto por los arts. 465, cuarto párrafo, y 466 del CPPN, se presentó la defensa oficial de Kirstein quien reiteró los fundamentos desarrollados en el recurso original y profundizó en lo relativo a la arbitrariedad de la sentencia, en particular, respecto de la fundamentación de la pena impuesta. Sobre ese punto, señaló que el fallo carece de motivación suficiente para justificar la sanción establecida, en especial, no se ponderaron adecuadamente las circunstancias atenuantes ni se individualizó el análisis respecto de las pautas previstas en los arts. 40 y 41 del Código Penal.

Cuestionó también la doble valoración del desvalor de acción, al utilizarse elementos típicos del



delito como agravantes para elevar la pena, en violación al principio de legalidad y al principio de culpabilidad.

Solicitó, por último, la exención de las costas.

Se presentó, asimismo, la querella de ARCA. Por un lado, con relación al recurso deducido por la defensa de Danti solicitó sea declarado desierto, toda vez que el recurrente fue emplazado el 11 de diciembre de 2024 para comparecer en los términos del artículo 464 del CPPN, intimación que fue reiterada el 5 de febrero de 2025; sin embargo, no consta manifestación alguna de mantenimiento del recurso por parte del letrado interviniente. Por otra parte, en cuanto a los agravios formulados por la defensa de Kirstein, entendió que los mismos resultan dogmáticos, pues se apoyan en doctrina y jurisprudencia genéricas que podrían trasladarse a otros casos sin alterar su aplicabilidad y; asimismo, observó que no se ha demostrado un agravio concreto, en la medida en que se limita a discrepar con la configuración típica del delito y con la fundamentación de la sentencia, sin acreditar qué perjuicio específico se habría causado al imputado.

También efectuó una presentación el Fiscal General en la que expuso que la resolución puesta en crisis no presenta defectos de logicidad, apartamiento de las constancias probatorias o falta de fundamentación y, por ello, los recursos de casación deducidos por las defensas deben ser rechazados, confirmando así la decisión recurrida.

-IV-

En la oportunidad establecida en el art. 465, último párrafo, en función del art. 468, ambos del CPPN, se presentó la querella. Reiteró en sus breves notas la solicitud de que se declare desierto el recurso de casación interpuesto por la defensa del imputado Carlos Alberto Danti o subsidiariamente se rechace el mismo. Asimismo,



peticionó que se confirme la sentencia del tribunal en cuanto ha sido motivo de agravios.

Quedaron, en consecuencia, las actuaciones en estado de ser resueltas.

-V-

Conforme al requerimiento de elevación a juicio los hechos en esta causa resultar los siguientes se atribuyó a Federico Kirstein "el haber formado parte, junto a Carlos Alberto Danti y Daniela Lidia Dublores, de una organización que, al menos durante el lapso temporal comprendido entre 05/2016 a 03/2018, se dedicó a la inscripción como contribuyentes ante AFIP-DGI de distintas personas físicas, a los fines de la posterior emisión y comercialización de comprobantes de facturación apócrifos de éstas. Ello, con la finalidad de facilitar a los contribuyentes adquirentes de estos comprobantes disminuir fraudulentamente su carga tributaria, esto es, registrar créditos fiscales y gastos falsos o inexistentes ante el fisco nacional y, de esta manera, cometer hechos constitutivos de los delitos previstos en la ley 24.769.

Las personas físicas de las que se valió esta organización para la maniobra descripta son: 1) Daniela Lidia Dublores, CUIT 27-20642832-0; 2) Claudio Cesar Dublores, CUIT 20-17603658-4; 3) Griselda Macarena Taboada, CUIT 27-32534001-6; 4) Juan Befart, CUIT 20-24210420-0; 5) Osvaldo Drazik CUIT 20-20342555-5; 6) Jonatan Rubén Fernandez CUIT 20-36894348-8; 7) Acosta Diego Braian, CUIT 20388485753; 8) Guastavino Nicolás David, CUIT 20408585741; 9) Jaime Juan Manuel, CUIT 20347819302; 10) Duarte Marcelo Santos Julian, CUIT 20-25925885-6; 11) Vera Omar Raúl, CUIT 23-20679537-9; 12) Sosa Jennifer Sasha, CUIT 27-41952026-3; 13) Aab Norma Beatriz, CUIT 27-33569680-3; 14) Retamar Marcos Marcelo CUIT 20-34875479-4 y 15) Fernando Alberto López

Fecha de firma: 23/09/2025

Firmado por: GUILLERMO JORGE YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ANGELA ESTER LEDESMA, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA



#39402500#473039495#20250923120444635

CUIT 20-37894946-8. Su rol en la organización fue en carácter de jefe u organizador. Concretamente, fue su ideólogo y quien ordenaba el 'reclutamiento' de los distintos contribuyentes reputados como 'usinas' para poder materializar los fines delictivos perseguidos por la organización. En dicho carácter, emitió directivas a Dublores para que ésta lleve a inscribir a distintas personas ante la AFIP-DGI. Asimismo, en algunos casos él mismo llevó a estas personas a inscribirse ante el organismo fiscal bajo la promesa de una retribución dineraria, preparó la documentación necesaria para este trámite e informó su domicilio como domicilio fiscal de la 'usina' Marcelo Retamar al momento de su inscripción como contribuyente ante AFIP-DGI, lo que le permitía llevar un control de distintos requerimientos impositivos cursados a la usina en cuestión".

Asimismo, se atribuyó a Carlos Danti "el haber formado parte, junto a Federico Guillermo Kirstein y Daniela Lidia Dublores, de una organización que, al menos durante el lapso temporal comprendido entre 05/2016 a 03/2018, se dedicó a la inscripción como contribuyentes ante AFIP-DGI de distintas personas físicas, a los fines de la posterior emisión y comercialización de comprobantes de facturación apócrifos de éstas. Ello, con la finalidad de facilitar a los contribuyentes adquirentes de estos comprobantes disminuir fraudulentamente su carga tributaria, esto es, registrar créditos fiscales y gastos falsos o inexistentes ante el fisco nacional y, de esta manera, cometer hechos constitutivos de los delitos previstos en la ley 24.769. Las personas físicas de las que se valió esta organización para la maniobra descrita son: 1) Daniela Lidia Dublores, CUIT 27- 20642832-0; 2) Claudio Cesar Dublores, CUIT 20- 17603658-4; 3) Griselda Macarena Taboada, CUIT 27- 32534001-6; 4) Juan Befart, CUIT 20-



24210420-0; 5) Osvaldo Drazik CUIT 20-20342555-5; 6) Jonatan Rubén Fernandez CUIT 20-36894348-8; 7) Acosta Diego Braian, CUIT 20388485753; 8) Guastavino Nicolás David, CUIT 20408585741; 9) Jaime Juan Manuel, CUIT 20347819302; 10) Duarte Marcelo Santos Julian, CUIT 20-25925885-6; 11) Vera Omar Raúl, CUIT 23-20679537- 9; 12) Sosa Jennifer Sasha, CUIT 27-41952026-3; 13) Aab Norma Beatriz, CUIT 27-33569680-3; 14) Retamar Marcos Marcelo CUIT 20-34875479-4 y 15) Fernando Alberto López CUIT 20-37894946-8. En cuanto a su rol en la organización, llevó adelante una participación activa en todas las maniobras de la organización. Asimismo, desde su domicilio se emitieron facturas apócrifas de las 'usinas' Daniela Lidia Dublores, Claudio Cesar Dublores, Griselda Macarena Taboada, Juan Befart, Osvaldo Drazik, Juan Manuel Jaime, Marcos Marcelo Retamar, Fernando Alberto López, Jonatan Rubén Fernández, Acosta Diego Braian y Nicolás David Guastavino".

-VI-

1. En relación con la pretensión de la querella ARCA de que se declare desierto el recurso interpuesto por la defensa del imputado Danti, con fundamento en la supuesta falta de manifestación de mantenimiento de la impugnación por parte del letrado interviniente, pese al correspondiente emplazamiento, cabe señalar que, conforme surge del legajo digital, con fecha 4 de febrero del corriente año, el propio imputado compareció ante el tribunal de juicio y ratificó expresamente su voluntad de recurrir la sentencia. Tal manifestación resulta suficiente para desestimar la solicitud de la parte querellante.

2. La defensa de Danti cuestionó la validez de la denuncia originaria de la causa, en el entendimiento de que contiene información obtenida ilegalmente por el jefe de la AFIP. Puntualmente, estimó que tal circunstancia constituyó



una violación al secreto profesional y, en consecuencia, un vicio grave que inhabilita todo lo actuado con posterioridad, conforme al principio de ilicitud probatoria y su doctrina derivada del "fruto del árbol envenenado".

Este planteo es reedición del que oportunamente efectuara durante el debate y, más allá de las críticas de la asistencia letrada, entiendo que el tribunal en la sentencia no solo abordó la cuestión, sino que desestimó acertadamente este planteo por considerar que no se acompañó prueba alguna que respaldara dicha afirmación y que la denunciante no revestía la calidad de clienta del funcionario en cuestión.

Sobre este punto, específicamente, la defensa de Danti refirió que la fallecida Daniela Lidia Dublores nunca pudo conocer términos como los planteados en la denuncia ante el juzgado, tales como "estabón de una asociación ilícita dedicada a la emisión de facturas apócrifas", con su consecuente facturación, a excepción de que le hubieran sido facilitados por personal de la Delegación San Nicolás de la AFIP; más puntualmente por Guillermo Calvelo -por entonces Jefe del área de Verificación de la AFIP-. Y agregó que fue éste quien a su criterio direccionó a la nombrada a que denunciara este hecho que resultó autoincriminante para la denunciante.

Ahora bien, el tribunal estimó que, por un lado, la defensa no acompañó ninguna prueba de tal acusación y, por otro, que no se explica de qué manera el señor Guillermo Calvelo habría incurrido en el delito que se le pretende atribuir pues no existía entre ellos ninguna relación profesional que hubiera ameritado pensar que las manifestaciones de la fallecida Daniela Lidia Dublores en la sede del organismo recaudador frente al mencionado contador hubieran sido efectuadas en función de una consulta profesional.



Explicaron los magistrados que la señora Dublores se presentó en la Delegación San Nicolás de la AFIP, y personal de esa dependencia pública, al advertir una maniobra delictiva le avisó que podía llegar a encontrarse vinculada a ésta, ya sea como víctima o como partícipe y/o responsable; y precisamente develar eso -aunque no se probó haya sido así- tampoco entraría en lo que técnicamente se conoce como la prohibición de develar un secreto profesional. Por el contrario, explicaron los jueces que, si a raíz de los dichos de la señora Dublores, el mencionado funcionario público hubiera actuado de manera correcta al aconsejarla que fuera a denunciar hechos en lo que a primera vista parecía víctima y respecto de los cuales, supuestamente, desconocía.

A ello añadieron que, incluso, no se advierte cuál habría sido la imposibilidad que eventualmente le pesaba al señor Guillermo Calvelo, como funcionario de la Administración Federal de Ingresos Públicos en la Delegación San Nicolás, para poder denunciar de propia mano el hecho respecto del cual atentaba contra la hacienda pública del estado.

Es más, los jueces explicaron que no pudieron soslayar que la presentación en el Juzgado Federal N° 2 de San Nicolás, tuvo lugar pocos días después de que se labraran las actas correspondientes en la Delegación San Nicolás de la AFIP con motivo de la presencia de la nombrada y la señora María Fernanda González en dicha dependencia, oportunidad en la que quedó al descubierto que la fallecida Daniela Lidia Dublores estaba incurriendo en un delito. Escasos días posteriores a la denuncia de la señora Dublores, concretamente el 23 de agosto de ese mismo año, el señor Osvaldo Gabriel Drazik, también víctima de esta organización, denunció a la nombrada.

Fecha de firma: 23/09/2025

Firmado por: GUILLERMO JORGE YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ANGELA ESTER LEDESMA, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA



#39402500#473039495#20250923120444635

En estas condiciones, entendieron que no se constató un perjuicio concreto y, además, que el abogado defensor pese a haber tenido la oportunidad de interrogar al testigo Guillermo Calvelo cuando compareció a la audiencia de debate no le formuló ninguna pregunta al respecto.

Conforme lo expuesto, respecto del planteo, ha quedado en definitiva evidenciado que el tribunal trató la cuestión y sostuvo que la presentación espontánea de Dublores ante la ex AFIP no configuraba, per se, una violación al debido proceso ni implicaba una nulidad procesal. Subrayó, además, que la propia denunciante fue advertida sobre el carácter autoincriminante de sus dichos y que tuvo la oportunidad de entrevistarse con un defensor público antes de formalizar su denuncia ante el Juzgado Federal n.º 2 de San Nicolás.

Ahora bien, toda vez que el agravio del defensor se centra en la invalidez de la denuncia que dio origen a las actuaciones por violación del secreto profesional por parte del funcionario Calvelo, interesa recordar que el autor de ese delito (art. 156 CP) ingresa en el ámbito privado ajeno gracias a la relación profesional que lo vincula a la víctima y, en estos casos, el ofendido pone en conocimiento del profesional aspectos de su vida particular que no deben ser expuestos. La obligación del silencio deriva de la conexión real y ocasional con el desempeño de la profesión. De este modo, la tipicidad de la conducta reprimida por este artículo demanda que el secreto haya sido comunicado de manera verbal o escrita al autor y su conocimiento debe derivar de la función que realiza para otro y la revelación requiere que la persona comunique el secreto a una o varias personas (ABOSO, Gustavo Eduardo "Código Penal de la República Argentina. Comentado, concordado con jurisprudencia", Bdef, 4º ed., Buenos Aires,

Fecha de firma: 23/09/2025

Firmado por: GUILLERMO JORGE YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ANGELA ESTER LEDESMA, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA



#39402500#473039495#20250923120444635

2017, pp. 839 y 842).

El contenido de lo injusto de este delito doloso requiere la revelación del secreto sin justa causa. Por el contrario, actúa de manera justificada quien revela el secreto cuando media algún interés público en la revelación del secreto o cuando la propia ley le impone el deber de comunicar una situación o estado determinado en razón de su profesión y si la persona revela el secreto a otra a la que está vinculada a su vez por una relación profesional, no comete en principio este delito (SOLER, Sebastián "Derecho Penal Argentino", Buenos Aires, 1988, TEA, Tomo IV, p 139/40 y Aboso, ob. cit, pp. 842/3).

Entonces, si tenemos en cuenta estos extremos vinculados a los requisitos típicos del delito de violación del secreto profesional cuya comisión la parte recurrente atribuye a Guillermo Calvelo, se advierte que el tribunal concluyó con razones válidas que no se halla configurado el delito y que, en consecuencia, no se constata perjuicio alguno que justifique la invalidación de la denuncia inicial ni sus actos consecuentes.

Por otra parte, respecto a la afectación a la prohibición de autoincriminación, considero que el agravio no puede tener acogida pues, a contrario de lo sostenido por la asistencia letrada, se desprende que al momento de presentarse Daniela Lidia Dublores ante el Juzgado Federal n° 2 de San Nicolás para efectuar la denuncia contra el encartado Kirstein, el actuario dejó constancia de lo siguiente: "de los dichos de la compareciente -ante el suscrito podrían ser autoincriminantes, previo a todo trámite y a fin de garantizar su derecho de defensa y una adecuada asistencia jurídica se la invitó a que previo a materializar la formal denuncia tenga entrevista con un abogado de su confianza, ante lo cual refirió que si bien



tuvo consulta con el Dr. Jorge Lima por la mañana, manifestó su voluntad de ser asistida por el Señor Defensor Público Oficial por ante estos estrados, a raíz de lo cual la compareciente mantuvo la entrevista previa correspondiente". Además, destacó el tribunal que la denuncia efectuada por la señora Dublores ante el Juzgado Federal n° 2 de San Nicolás correspondía que se realizara bajo juramento de decir la verdad; obligación que no pesaba al momento de que efectuara su descargo en el marco de su declaración indagatoria.

Advierto, pues, que los magistrados dieron cabal respuesta a los argumentos de la defensa, sin que se observen vicios de logicidad en su razonamiento. Por el contrario, el impugnante no demostró cuál es el interés jurídico a reparar ni cuál fue el derecho o garantía afectado en el caso concreto, más a allá de la alegación genérica de las garantías del debido proceso y defensa en juicio.

En estas condiciones, la cuestión planteada debe ser analizada a partir de los principios generales que regulan el instituto de la invalidación de los actos procesales, esto es, la existencia de un vicio que afecte el sistema de garantías y que configure un perjuicio que no pueda ser subsanado.

Es oportuno recordar que la anulación de actos procesales tiene en mira resguardar las garantías indicadas; resultando improcedente declarar la nulidad por la nulidad misma, exigiéndose la existencia de perjuicio (*pas de nullité sans grief*), precisamente lo que se echa en falta en las alegaciones de la defensa.

Por todo ello, entiendo que las críticas del recurrente en este aspecto no pueden prosperar y deben ser rechazadas.

3. El tribunal tuvo por corroborada la hipótesis



acusatoria consistente en que los imputados integraron una asociación ilícita fiscal activa entre mayo de 2016 y marzo de 2018 y señaló que dicha organización se dedicaba a la inscripción de personas físicas como contribuyentes ante la ex AFIP -actual ARCA- para luego emitir y comercializar comprobantes apócrifos, los cuales eran utilizados por terceros para reducir fraudulentamente su carga tributaria.

Para así concluir, analizó la existencia de personas utilizadas como "usinas de facturación" y las pruebas testimoniales que daban cuenta de su situación de vulnerabilidad. A ello se sumaron los informes técnicos aportados por funcionarios de la AFIP que permitieron vincular direcciones IP con los acusados y detectar incongruencias en la facturación declarada por los presuntos contribuyentes.

Los sentenciantes tuvieron especialmente en cuenta las declaraciones testimoniales, los secuestros realizados durante los allanamientos y las transcripciones de escuchas telefónicas que comprometían a los imputados. También valoraron los informes técnicos que establecían la relación entre los acusados y las maniobras desplegadas.

Con sustento en todo ello, el tribunal concluyó que la prueba producida durante el debate resultó suficiente para tener por acreditada la existencia de una asociación ilícita fiscal integrada por al menos tres personas, y que tanto Federico Guillermo Kirstein como Carlos Alberto Danti participaron activamente en la misma, por lo que resolvió condenarlos en los términos del artículo 15, inciso "c", de la Ley 24.769, con imposición de las penas respectivas.

Las defensas cuestionaron la valoración que el tribunal efectuó para arribar a las condenas por entender que aquella fue arbitraria y carente de debida



fundamentación. Sin embargo, estimo que las críticas formuladas no pueden prosperar por cuanto ha quedado demostrado que la versión ensayada por los imputados se desvanece frente a la prueba incorporada al juicio, pues las probanzas que valoraron los jueces, dan debido sustento al razonamiento efectuado por el tribunal.

Observo que los recurrentes proponen una forma de interpretar los hechos diferente, que solo se sostiene a partir de un fragmentado análisis de algunos de los elementos de prueba valorados por el tribunal para dictar las condenas, pero que de un examen global carece de sostén. Es que para sustentar sus afirmaciones el tribunal de juicio valoró en la sentencia cuestionada un abanico de pruebas que dan cuenta del vínculo existente y del modo en que sucedieron los acontecimientos.

En efecto, el tribunal analizó en profundidad el cúmulo probatorio incorporado durante el debate, destacando especialmente los testimonios de funcionarios de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), quienes relataron el modo en que fueron detectadas las maniobras ilícitas, así como los patrones comunes entre distintos contribuyentes apócrifos.

Entre los elementos de mayor relevancia, el tribunal valoró el testimonio del funcionario Guillermo Calvelo, Jefe de Verificaciones del Distrito San Nicolás, quien explicó que la investigación se inició tras la presentación espontánea de Griselda Taboada, quien refirió haber sido inducida a inscribirse en la AFIP bajo falsas promesas económicas. La investigación posterior reveló que la nombrada había sido dada de alta en múltiples actividades comerciales inexistentes, y que registraba una elevada facturación inconsistente con su perfil económico.

Asimismo, ponderó el informe elaborado por la funcionaria María Verónica Demayo, quien expuso que Taboada



no poseía bienes registrables, ni ingresos bancarizados, ni retenciones sufridas, lo cual resultaba incongruente con la emisión de 147 facturas electrónicas por montos superiores a los dos millones de pesos en un corto período. A raíz de ello, se realizó un análisis de las direcciones IP desde las cuales se habían generado dichas facturas.

Del cotejo de tales direcciones IP, el tribunal refirió que se logró vincular varias de ellas con los domicilios de los imputados. Particularmente, se identificó una conexión directa entre la IP N.º 190.18.211.97 –a nombre de Carlos Alberto Danti– y el acceso a servicios fiscales digitales utilizados para emitir facturas apócrifas.

El tribunal también evaluó con especial atención la prueba testimonial de las denominadas “usinas”, personas inscriptas como monotributistas que declararon desconocer las actividades comerciales atribuidas a sus CUIT, y que reconocieron haber sido captadas por Dublores mediante engaños o promesas de ayuda económica.

En igual sentido, se valoraron las transcripciones de escuchas telefónicas obtenidas en el marco de otra causa penal en la que se encontraba involucrada Dublores. Las conversaciones allí registradas permitieron establecer su vinculación con Federico Guillermo Kirstein y sus diálogos en los que se aludía a la operatoria de facturación apócrifa.

Finalmente, el tribunal consideró que el secuestro de documentación y material informático en los domicilios de los imputados, así como los testimonios prestados por otros testigos –entre ellos víctimas y contadores–, consolidaron el cuadro probatorio que permitió afirmar la existencia de una estructura organizada destinada a facilitar el fraude fiscal.



De este modo, la valoración realizada por el tribunal sobre la totalidad de los múltiples elementos colectados, ninguno de los cuales puede ser meritado de manera aislada o fragmentada ya que un análisis de este tipo impide realizar una consideración global de la maniobra compleja que se llevó a cabo, permite concluir que no se corrobora arbitrariedad, falta de fundamentación o error judicial por parte de los jueces de juicio y, a diferencia de lo sostenido por la defensa, no se verificó un supuesto de duda por lo que sus agravios sobre este punto no pueden prosperar.

La sumatoria de elementos producidos e incorporados al debate permite tener por corroborada la hipótesis propuesta por la acusación, en tanto resultaron concluyentes para acreditar no sólo la existencia de la asociación ilícita fiscal, sino también la participación de los imputados en calidad de miembros activos de dicha organización. En ese sentido, el fallo impugnado no contiene fisuras de logicidad, y las conclusiones a las que arriba -acerca de los tópicos apuntados-, constituyen la derivación necesaria y razonada de los elementos del proceso, contando con el grado de certeza necesario exigido a todo veredicto de condena (conf. causas n° 6892, "Toledo, Marcos s/rec. De casación", reg. n° 1128/06, de fecha 9 de octubre de 2005; n° 6907, "Calda, Cintia Laura s/rec. de casación", reg. n° 1583/06, rta. el 27 de diciembre de 2006, ambas de la Sala III, entre otras).

4. Las defensas efectuaron distintos cuestionamientos respecto a la significación jurídica de los hechos, pues bien, para dar respuesta a ellos corresponde memorar que el delito de asociación ilícita fiscal fue introducido por la ley 25.874 (publicado en B.O. el 22/1/2004) en la ley 24.769 -vigente al momento de los hechos-.

Fecha de firma: 23/09/2025

Firmado por: GUILLERMO JORGE YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ANGELA ESTER LEDESMA, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA



#39402500#473039495#20250923120444635

Dicha normativa establece que "El que a sabiendas: (...) 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 (3) años y SEIS (6) meses a DIEZ (10) años. Si resultare ser jefe u organizador, la pena mínima se elevará a CINCO (5) años de prisión."

Cabe señalar que el fundamento que motivó la introducción de la asociación ilícita fiscal en el art. 15 inc. "c" de la ley 24.769 fue que "la experiencia en la investigación de delitos de evasión complejos permitió 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. Incorporan muchas veces a su "servicio" los soportes técnicos y materiales para perpetrar las maquinaciones (empresas fantasmas, giros ficticios desde instituciones bancarias en paraísos fiscales, usinas de facturas apócrifas, etc.). 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, El combate del crimen fiscal organizado en "Periódico Económico Tributario", nro. 279, ejemplar del 30/06/03, p2, pto.II, Experiencias recogidas", citado en Riquert Marcelo A, Régimen Penal Tributario y Previsional. Ley 27.430. Comentada. Anotada. Hammurabi, 2 ed, Bueno Aires, 2018, p. 258 y BORINSKY, Mariano Hernán, y otros autores, "Régimen Penal Tributario y Previsional...", Rubinzal Culzoni, Santa Fe, 2012, p. 82/83).

Asimismo, Riquert, con cita en las textuales

Fecha de firma: 23/09/2025

Firmado por: GUILLERMO JORGE YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ANGELA ESTER LEDESMA, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA



#39402500#473039495#20250923120444635

palabras del entonces titular de la AFIP, Carlos F. Lucuy, expresó "con esta figura la penalización estará dirigida a quienes faciliten o brindan el sostén material o ideológico a un universo no determinado de contribuyentes (tantos como quieran adquirir el producto ilícito), en la medida que se verifique la actuación de tres o más personas integrando una organización dedicada a estos fines..." (Riquert, op.cit. p 258).

Sin perjuicio de que la redacción final de la figura legal ha ocasionado una serie de discusiones doctrinarias y jurisprudenciales en torno a su aplicación, lo cierto es que el legislador ha fijado una clara directriz político-criminal que no puede ser soslayada, al optar incriminar una modalidad de delincuencia organizada, profesional y especializada en la perpetración de delitos tributarios.

a. Vinculado a la significación jurídica, la asistencia letrada de Danti planteó la inconstitucionalidad del artículo 15 inciso c de la Ley 24.769 (modificada por ley 25.874), por vulnerar el principio de lesividad consagrado en el artículo 19 de la Constitución Nacional. Argumentó, en ese sentido, que la figura penal carece de claridad respecto del bien jurídico tutelado, extendiéndose de manera desproporcionada a sujetos que no tienen relación directa con el hecho imponible tributario ni afectan concretamente el erario público. Preciso que la redacción de la norma resulta ambigua, e incorpora conductas cuya punibilidad no encuentra justificación desde el punto de vista del derecho penal liberal.

La declaración de inconstitucionalidad es un acto de suma gravedad institucional y debe ser considerado como la *última ratio* del orden jurídico (Fallos 307:531, 312:72, 314:424, 321:441 y 327:5147); por ende, sólo será viable cuando una estricta necesidad lo requiera. Ello implica que



debe ser meritado con suma prudencia en función de las particularidades de cada caso concreto.

La cuestión vinculada al bien jurídico protegido por la figura penal aquí analizada ha sido una de las objeciones puntuales que muchos le han efectuado al texto; sin embargo, ello no necesariamente significa que haya carencia de un bien jurídico protegido, sino que tal circunstancia puede develar que estamos ante una situación que importa la configuración de una construcción de mayor complejidad.

Dicho ello, y para dar concreta respuesta, resultan de aplicación al caso, *mutatis mutandi*, las consideraciones formuladas al votar en el caso FCB 53010068/2007/TO1/39/CFC7, "Cardoso, María Pía y otros s/ recurso de casación" (Reg. n° 260/22 de la Sala IV, de fecha 16 de marzo de 2022), **oportunidad en la que expuse que existe un amplio consenso en cuanto a que el bien jurídico protegido por el régimen penal tributario es la hacienda pública, concepto macroeconómico y social, que no debe ser entendido como un conjunto estático de bienes de titularidad pública, sino como una actividad dinámica o proceso encaminado a la correcta recaudación y distribución de los recursos tributarios y de la seguridad social** (ver Falcone, Roberto Atilio, La defraudación tributaria como delito de infracción de deber, en Derecho Penal Tributario VI, 2011-2, Rubinzal -Culzoni, pág. 19/20 y Rezzoagli, L. y Chiapelo, op cit. p. 35).¹

De esta manera, no se constata la vulneración al principio de lesividad invocada, por lo que corresponde rechazar el agravio en lo que a este punto se refiere.

b. La defensa de Kirstein postuló la atipicidad objetiva de la conducta atribuida a su asistido, en tanto no se han satisfecho los extremos exigidos por el tipo



penal previsto en el artículo 15 inciso c de la Ley 24.769.

Señaló que al no haber ningún sujeto obligado entre los condenados en esta causa, ha sido erróneo el alcance dado por el tribunal de juicio al delito de asociación ilícita fiscal.

Detalló que dicha figura exige la existencia de una organización compuesta por al menos tres personas que "habitualmente" se dedique a la comisión de delitos tipificados en dicha ley, lo que implica la acreditación de al menos dos ilícitos fiscales específicos mediante sentencia firme. Agregó que el término "habitualmente" se vincula a la reiteración objetiva de conductas delictivas tributarias, y no a una simple permanencia temporal de la asociación.

Planteó que el fenómeno de las usinas es atípico porque es una forma agravada de evasión.

Cualquier interpretación extensiva en perjuicio del imputado vulnera los principios de legalidad, estricta tipicidad y favorabilidad.

A fin de abordar el análisis de estos agravios vinculados con la falta de acreditación del tipo objetivo de la norma, cabe recordar que para que se configure el presente delito, se requiere tomar parte en una asociación u organización, con un número mínimo de tres miembros y el propósito colectivo de infringir la ley 24.769 de modo habitual.

Se trata de una asociación ilícita de similares características a la prevista por el artículo 210 del Código Penal, con el agregado de que la organización delictiva tipificada en el artículo 15, inciso c, se refiere específicamente al universo de la ilicitud tributaria. Es decir, estamos en presencia de un delito autónomo de asociación ilícita fiscal, con las mismas características de la asociación ilícita prevista por el



artículo 210 del Código Penal (Mariano Hernán Borinsky, Juan Pedro Greenway, Javier López Biscayart y Pablo Nicolás Turano, Régimen Penal Tributario y Previsional, Ley 24.769 con las reformas de la ley 26735, Ed. Rubinzal-Culzoni Editores, 2012, pag. 195/196).

Si bien el tipo penal refiere a la conducta de "formar parte" de la asociación u organización, no basta una mera pertenencia formal, por el contrario, se trata de aportar activamente a la vida de la agrupación, mediante actos que contribuyan a su funcionamiento (cfr. Riquert, op.cit. p 274). Vale decir que, tomar o formar parte supone la realización de aportes efectivos a la asociación que se exterioricen como tal frente a los otros miembros intervinientes (cfr. mi voto en CFCP, s. III, causa 502, caratulada "Real de Asúa y otros s/rec. de casación", rta 21/12/2006, reg. 1558 de la Sala III de esta CFCP).

De esta manera, si bien la redacción de la norma ha despertado varios interrogantes respecto a si el sujeto activo debe ser obligado o no a rendir tributos, cabe señalar aquí, que el art 15 in c) de la ley 24.769, no se trata de un supuesto desprovisto de sentido. Por el contrario, tal como señalé al principio, la adopción de esta figura legal cuenta con un objetivo claro en términos de política criminal: perseguir a las organizaciones criminales que tengan por fin la evasión de tributos. De modo tal 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 legal en una ley especial cuando ya existía el art. 210 del CP.

Fecha de firma: 23/09/2025

Firmado por: GUILLERMO JORGE YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ANGELA ESTER LEDESMA, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA



#39402500#473039495#20250923120444635

En este sentido, Jorge H. Damarco expresa que: "Si bien la Ley 25.874 no distingue como lo hizo (el proyecto anterior a la sanción de la Ley Nro 25.874) entre "cometer", empleado por la ley 25.874 (...), entendemos que el legislador no pretendió excluir del tipo penal a las asociaciones que brinden "la colaboración necesaria para posibilitar o facilitar su comisión. Creemos que cuando la ley 25.874 alude a la finalidad de la asociación "destinada a cometer" los delitos de la ley 24.769, pretende incluir no sólo la "comisión" propiamente dicha de los delitos sino también las conductas de colaboración que explicitaba el proyecto no sancionado (cfr. DAMARCO, Jorge H., 2010, "El delito de Asociación Ilícita Tributaria y el agravamiento de las penas en la ley 24.769", disponible en: [www.aaef.org.ar/websam/aaefportal.nsf/aaefportal.nsf/.../Doctrina 1004.pdf](http://www.aaef.org.ar/websam/aaefportal.nsf/aaefportal.nsf/.../Doctrina%201004.pdf). citado por García Soriano Carolina, op cit, p 37).

Y agrega "Si así no fuera, frente a la observación que formulamos en relación a quienes pueden realizar las conductas típicas, el nuevo delito tendría un ámbito de aplicación tan restringido que no tendría sentido la incriminación que contiene y dejaría al margen del delito las conductas que justificarían la norma, es decir las de quienes forman agrupaciones para posibilitar los delitos a través de la emisión de facturas apócrifas y la constitución de sociedades fantasmas" (Cfr. García Soriano Carolina, op cit, p 37).

De esta manera, es evidente que, al sancionar el tipo legal específico, el legislador pretendió evitar la impunidad de aquellas organizaciones o asociaciones constituidas con la finalidad de cometer ilícitos contra el fisco nacional.

Así pues, considero que el delito de asociación ilícita fiscal legislado por el art. 15 inc. c) de la Ley



No 24.769 es un tipo penal independiente, específico y autónomo que no requiere que sus integrantes revistan la calidad de sujetos obligados a rendir tributos para su configuración (cfr. sostuvo *in re* "Cardoso, María Pía y otros s/ recurso de casación", ya citado).

De este modo, las alegaciones de las defensas para considerar atípicas las conductas de sus asistidos vinculadas con que sólo podrían "cometer" delitos de evasión los obligados a rendir tributos, no se condicen con el contexto político criminal que motivó la presente reforma. En este sentido, entiendo que una interpretación acorde con los principios antes expuestos permite considerar al término "cometer" como intervenir en el hecho.

Por otra parte, entre los requerimientos del tipo objetivo, la organización debe encontrarse destinada a la comisión de los delitos previstos por la ley 24.769 de modo habitual. Dicho elemento debe hallarse en las características de la propia organización cuya estructura, medios empleados y reiteración de maniobras, reflejan el fin de cometer delitos tributarios como una práctica continuada o reiterada.

La habitualidad, en cuanto requerimiento típico exigido por la figura penal en tratamiento, se da por la permanencia en el tiempo y la repetición de maniobras. Así Catania sostiene que la habitualidad caracteriza al propósito, por hallarse orientado a la continuidad en el tiempo y la repetición de actos delictivos (Cfr. Riquert op.cit, p 277).

De este modo, debe desecharse la interpretación que sobre este elemento efectúa la defensa pues no se condice ni con la letra de la norma ni con la intención del legislador al incluirlo.



Además, dicha interpretación olvida por completo que estamos frente a un delito que no requiere el comienzo de ejecución de alguno de aquellos delitos. Tal como sostuve anteriormente, la mera voluntad asociativa enderezada a cometer delitos es suficiente para que la conducta sea atrapada. En el caso bajo análisis, lo reseñado en el punto destinado a la valoración de la prueba demuestra la existencia de una estructura organizada, con división de roles y tareas para el éxito de los fines delictivos de la asociación.

A partir de todo lo expuesto, entiendo que debe desecharse también el planteo de atipicidad del fenómeno de las usinas, pues aunque la lectura de la figura demuestra que no las menciona específicamente, cierto es que cuando se fundamentó la iniciativa legislativa se aludió a la creación del tipo como una necesidad para, entre otras cuestiones, combatir a las llamadas "usinas de facturas apócrifas".

c. Resta abordar ahora las críticas referentes a la falta de acreditación del dolo que requiere la figura prevista en el art. 15 inc c) de la ley 24.769.

Sobre el aspecto subjetivo del tipo penal, se ha dicho que "se configura con el acuerdo propio de la asociación, por lo tanto, requiere necesariamente en el sujeto activo el conocimiento de que se integra la estructura asociativa, de los objetivos de la misma y el conocimiento de que está compuesta por el número mínimo requerido por la ley (un número mínimo de tres)." (García Soriano Carlonina, op cit, p 26).

Así el que se asocia lo hace con conciencia de que tomó parte en una sociedad dedicada a lo ilícito, se trata pues de un delito doloso, y el dolo -saber y querer- comprende a la existencia de la asociación y su finalidad delictiva, indeterminada en cuanto a sus planes. Por lo



tanto, la demostración de este elemento subjetivo es esencial en el caso judicial para probar la existencia del delito. Y el conocimiento del propósito de delinquir es individual de cada uno de los miembros de la organización (Buompadre, J. Derecho penal, Parte especial, Buenos Aires, Mave, 2010. p. 356-361).

En el caso, la concatenación de las conductas llevadas a cabo por los imputados, dirigidas al éxito de los fines delictivos revelan la existencia del conocimiento y voluntad de formar parte de la maniobra destinada a brindar un servicio de provisión de facturas y al mismo tiempo obtener un beneficio económico.

La circunstancia de que alguno de los imputados alegara que no conocía a todos los integrantes, no puede servir como fundamento para derribar el cargoso cuadro probatorio analizado por el tribunal. Es que no es un requisito del tipo subjetivo que se conozcan entre sus integrantes pues "el conocimiento debe únicamente referirse al número mínimo de integrantes, pero no es necesario que se conozca la identidad de éstos." (García Soriano Carlonina, p. 27). Por lo tanto, con el conocimiento de los elementos del tipo objetivo -aspecto cognoscitivo- y la intención y voluntad -aspecto volitivo- de unirse al pacto se configura el dolo. (García Soriano Carlonina, p. 27).

De esta manera, y atento a la valoración de la prueba realizada por el tribunal, no caben dudas que los recurrentes efectuaron aportes certeros y significativos destinados a la consecución de los fines delictivos de la asociación.

En suma, no se advierten defectos de logicidad del decisorio ni transgresiones al correcto razonamiento que pudieran dar sustento a los argumentos invocados y las críticas formuladas sobre el punto tampoco pueden



prosperar.

4. Respecto a la mensuración de la pena y su modalidad de ejecución, sostuvo la asistencia letrada de Kirstein que la sentencia omite considerar argumentos sustanciales introducidos por la defensa, tales como la inconstitucionalidad del mínimo legal, la posibilidad de condena condicional y la necesidad de proporcionalidad de la pena. Dicha omisión, a su criterio, compromete el debido proceso legal y la garantía de defensa en juicio, resultando en un pronunciamiento arbitrario y carente de una derivación razonada del derecho vigente en relación con los hechos comprobados.

Criticó la individualización de la pena por desproporcionada, considerando la falta de antecedentes penales del imputado, el carácter preparatorio de los hechos atribuidos y la ausencia de circunstancias agravantes.

Indicó que el tribunal omitió ponderar las diversas alternativas propuestas por la defensa -como la declaración de inconstitucionalidad del mínimo legal, su perforación o la aplicación condicional de la sanción- y adoptó una postura meramente formal sin atender al principio de razonabilidad ni a la función resocializadora de la pena.

a. En cuanto a la **inconstitucionalidad del mínimo de la escala penal** del delito previsto en el art. 15 inc. c) de la ley 27.430, entiendo que la decisión adoptada por el tribunal resulta razonable y acorde con los principios de *última ratio* que rigen la materia. Una vez más, *mutatis mutandi*, resultan de aplicación al caso las consideraciones formuladas al votar en el caso FCB 53010068/2007/TO1/39/CFC7, "Cardoso, María Pía y otros s/ recurso de casación", ya citado, oportunidad en la que recordé que la declaración de inconstitucionalidad es un acto de suma gravedad institucional y debe ser considerado



como la *última ratio* del orden jurídico (Fallos 307:531, 312:72, 314:424, 321:441 y 327:5147); por ende, sólo será viable cuando una estricta necesidad lo requiera. Ello implica que debe ser meritado con suma prudencia en función de las particularidades de cada caso concreto.

En este caso, al igual que en aquella oportunidad, las defensas, más allá de la formulación dogmática y genérica de los principios que se encontrarían afectados, no aportaron argumentos de peso que permitan rebatir lo expresado por el tribunal, todo lo cual me impide *per se* profundizar en el tratamiento de dicha cuestión.

En consecuencia, las alegaciones de los recurrentes expresan una opinión divergente sobre la cuestión y no logran demostrar que la sentencia resulte arbitraria en lo referente a este aspecto, por lo que corresponde rechazar el agravio en lo que a este punto se refiere.

b. En cuanto a la concreta **determinación de la sanción**, los magistrados señalaron que "todas las circunstancias agravantes y atenuantes relativas a la magnitud del injusto, resultan comunes tanto a Carlos Danti como a Federico Kirstein, pues, en definitiva, pertenecían a la misma organización. Salvo, el rol un tanto más preponderante por parte de este último que motivó distintos montos".

Consideraron que como agravante "la magnitud alcanzada por esta asociación ilícita tributaria en la emisión de facturación apócrifa, pudiéndose determinar la generación de un crédito fiscal aproximado de \$126.000.000, mediante la emisión de facturas apócrifas -desde el mes de mayo de 2016 al mes de marzo de 2018-".



Luego, valoraron "la cantidad de 'usinas' de las que se valió la organización -computándose quince (15) en el período descripto- aunque no puede descartarse que sea un número mayor, toda vez que se advirtieron dos (2) usinas más pero que no pudieron emitir facturas".

Tuvieron en cuenta "el ánimo de lucro demostrado por los condenados" y "la posición socio-económica que tenían Federico Kirstein y Carlos Danti al momento de los hechos".

Como atenuantes advirtieron que "la cantidad de intervinientes en el hecho, debe repercutir a favor de los encartados en tanto nos acerca al mínimo legal", "el tiempo transcurrido desde la comisión de los hechos delictivos, hasta su juzgamiento efectivo" y "el comportamiento prestado por los nombrados no sólo durante el trámite de la causa y la falta de antecedentes penales de cada uno de ellos".

Ahora bien, es preciso señalar que si bien la fijación de la sanción se encuentra dentro de los poderes del tribunal de juicio esto no constituye una discrecionalidad ilimitada, pues no solo rige el deber de motivar y fundar las decisiones jurisdiccionales a fin de evitar situaciones de arbitrariedad, sino que también operan los principios de proporcionalidad y razonabilidad como límites infranqueables.

En ese sentido, observo que los magistrados al determinar la sanción expresamente señalaron todos los puntos que serían considerados atenuantes y agravantes, razonamiento que se tradujo luego en la aplicación de la sanción.

En consecuencia, la pena luce correctamente determinada en la sentencia, según los principios constitucionales que rigen la materia y lo establecido en los arts. 40 y 41 del C.P. y arts. 123 y 404 inc. 2° del



código formal, de conformidad con los lineamientos puntualizados en las causas n° 4833, "Luján, Marco Antonio s/rec. de casación", reg. n° 229/04, de fecha 3 de mayo de 2004, n° 4906, "Cristaldo, Marcos Matías s/rec. de casación", reg. n° 445/04, del 25 de agosto de 2004, n° 5075, "González Robles, Rogelio Vicente y otros s/rec. de casación", reg. n° 831/04, de fecha 20 de diciembre de 2004, n° 7342, "Oviedo, Jorge Darío s/rec. de casación", reg. n° 83/07, del 12 de febrero de 2007, de la Sala III, y n° 15447, "Buyuca, Eduardo Alberto y Camillato, Antonio Elis s/rec. de casación", reg. n° 20715 de la Sala II, rta. el 24 de octubre de 2012 -cuyas consideraciones doy aquí por reproducidas para abreviar-.

c. En lo que hace al planteo de **perforación del mínimo legal**, entiendo que -en concordancia con lo decidido por el tribunal- no debe tener favorable acogida por los siguientes motivos.

En primer lugar, es oportuno recordar nuevamente que la declaración de inconstitucionalidad es un acto de suma gravedad institucional y debe ser considerado como la *ultima ratio* del orden jurídico (Fallos 307:531, 312:72, 314:424, 321:441 y 327:5147); por ende, sólo será viable cuando una estricta necesidad lo requiera.

En segundo lugar, cabe señalar que el supuesto que nos ocupa presenta características sustancialmente diferentes a las que se verificaron en el precedente "Ríos" de esta Sala -cuya aplicación se pretende-, en el que se encontraban reunidas las condiciones para la determinación de una sanción por debajo del límite legal contemplado en la norma. Pues allí la actividad jurisdiccional fue delimitada por el *quantum* punitivo fijado por el acusador público, Dr. De Luca, quien había solicitado la aplicación de una pena inferior al mínimo de la escala penal



respectiva; de modo que el tribunal, no estaba habilitado para imponer una sanción mayor a la requerida por aquél.

En el suceso que nos ocupa, se advierte que la sanción asignada a la conducta desplegada por el imputado no aparece desproporcionada teniendo en consideración el grado de culpabilidad por el hecho juzgado.

d. Por último, la defensa de Kirstein planteó que la ejecución de la pena 4 años de prisión a la que fue condenado se deje en suspenso.

Sobre este punto entiendo que por aplicación del art. 26 CP cuya inconstitucionalidad la defensa no planteó, en el caso, no es posible acoger la pretensión (cfr. CSJN, CPE 518/2014/TO1/5/1/RH2 caratulada "Agüero, Julio César s/incidente de recurso extraordinario", Rta. 27/08/2024).

En virtud de las consideraciones expuestas, propongo al acuerdo rechazar los recursos de casación interpuestos por las defensas, sin costas (arts. 470, 471 - ambos a *contrario sensu*-, 530 y ccdtes., CPPN).

Tal es mi voto.

El señor juez **Guillermo J. Yacobucci** dijo:

En las particulares circunstancias de la causa, por compartir, sustancialmente, los fundamentos expuestos por la colega que lidera el acuerdo, habré de adherir a la solución que allí se propone. Sin perjuicio de ello, concurriré a su voto con algunas consideraciones.

En relación con el agravio planteado por la defensa de Danti, vinculado a la nulidad de la denuncia formulada por Dublores y de todo lo actuado con posterioridad, en virtud de la supuesta violación al secreto fiscal por parte de Guillermo Calvelo -Jefe del Área de Verificaciones de la sede de San Nicolás de la AFIP-, corresponde señalar que, conforme lo ha establecido la Corte Suprema de Justicia de la Nación "el propósito del



secreto fiscal es amparar al contribuyente y darle la seguridad de que sus manifestaciones no podrán llegar a conocimiento de terceros ni servir de armas contra él” y que “...el objeto sustancial del artículo 101 de la ley 11.683 ha sido llevar la tranquilidad al ánimo del contribuyente con la ineludible consecuencia de que cualquier manifestación que se formule ante la Dirección General Impositiva será secreta...” (Fallos: 344:1411).

En ese sentido, la correcta interpretación de la obligación impuesta por el artículo 101 de la ley 11.683 a los dependientes de la Administración Federal de Ingresos Públicos -hoy ARCA- no ampara a la información relativa a la propia persona, quien, en principio, debería conocer la actividad comercial que desarrolla y las declaraciones que realiza en ese sentido.

Por ello, entiendo que el representante del órgano recaudador, en autos, no vulneró la obligación a su cargo, como lo sostiene la defensa. En efecto, tal como lo destaca el fiscal ante esta instancia, las constancias de la causa evidencian que la información proporcionada no se refería a terceros, sino, concretamente, a la situación personal de la propia interesada, la que se encontraría inserta en una maniobra ilícita.

En efecto en la denuncia Dublores, expuso que “... me hacen pasar a una oficina contigua a donde se encontraba mi amiga González, se me presentó el jefe de la AFIP DGI y me hizo saber que yo era un eslabón de una red ilícita, ante lo cual le comenté que yo lo único que sabía era que las personas que se inscribían y obtenían clave fiscal, eran para micro emprendimientos, lo que declaré en un acta que firmé”. Ello también fue testificado por Calvelo quien, declaró que “...se hace pasar a esta señora Daniela Dublores y también se le toma testimonio porque era una de las



personas que habíamos detectado que tenía un volumen de facturación que no era consistente con su historia, también se hace un acta de ella, y se pone en conocimiento de esta señora cuál era su situación impositiva”.

Por lo demás, no puede pasarse por alto que, aun cuando se hiciera lugar al planteo de la parte, lo cierto es que existieron cauces independientes de investigación que habrían conducido a los mismos resultados. En efecto, tal como lo valoró la sentencia, el organismo recaudador ya estaba haciendo investigaciones al respecto, así como también Dublores era investigada en otras causas penales que posteriormente resultaron conexas a la presente y de las cuales surgían escuchas que daban cuenta de la maniobra aquí investigada. Por lo demás, apenas una semana después de la denuncia formulada por Dublores, el día 23 de agosto de ese mismo año, Osvaldo Gabriel Drazik, caracterizado en la sentencia como usina de facturación y “víctima” de la organización, presentó una denuncia contra Dublores por estos mismos hechos.

Por lo expuesto, no cabe más que rechazar este agravio.

En cuanto a la valoración probatoria, coincido con la colega Ledesma en que la resolución se encuentra debidamente fundada en las pruebas reunidas en las actuaciones, las cuales fueron valoradas conforme a las reglas de la sana crítica racional, tanto en lo que respecta a la materialidad de los hechos como a las responsabilidades de los acusados. Las objeciones planteadas por las defensas se presentan como meras manifestaciones discrepantes con los fundamentos expuestos en la sentencia, sin lograr afectar la coherencia ni la solidez del cuadro probatorio incriminante.

Sólo habré de agregar, en relación a la defensa de Danti, que plantea la existencia de dudas razonables



sobre la participación de su asistido, que sin perjuicio de lo expuesto en relación al alquiler de la oficina y el mobiliario de aquella a la empresa MENRO SA, no fue solo el IP de la computadora allí ubicada lo que dio base cierta para la determinación de su responsabilidad.

A saber, Dublores en su denuncia señaló que "Danti" -en clara referencia a Danti- era gestor, trabajaba junto a Kirstein y que entre ellos se repartían las ganancias. Asimismo, la nombrada refirió que ese sujeto la llamó luego del episodio ocurrido en la DGI cuando concurrió con Fernanda González y le preguntó "cuanto quería" para quedarse callada. El tribunal, valoró que Danti reconoció que tenía una gestoría en Villa Constitución, la cual, incluso, fue allanada en la causa.

Asimismo, las características físicas del imputado referidas por los testigos Diego Braian Acosta y Marcos Marcelo Retamar -utilizados como usinas- coincidieron con las visualizadas por los magistrados en el debate.

Otras evidencias de la vinculación entre Danti y Kirstein por los hechos de esta causa surgen de la documentación secuestrada en el domicilio de éste último, en donde se incautaron copias de cheques, un cartel que dice "Danti", una hoja con conceptos e importes a facturar, un proveído en la causa "Fisco Nacional -AFIP c/ Metalmecánica del Plata SRL s/ ejecución fiscal-AFIP" y un escrito en el marco de ese expediente en el que presenta Danti en el carácter de mandatario.

Por último, cabe referir que no fue solo una IP utilizada para la generación de facturas apócrifas la asociada al recurrente, sino que las empresas prestatarias de servicios de internet informaron varios a su nombre. Así, de la sentencia surge que "...Cablevisión SA informó que



la IP n° 190.18.211.97 desde donde se emitieron facturas electrónicas a nombre de las usinas Daniela Lidia Dublores, Claudio Cesar Dublores, Griselda Macarena Taboada, Juan Befart, Osvaldo Drazik, Juan Manuel Jaime, fue adjudicada a Carlos Alberto Danti. En idéntico sentido, Telecom Argentina SA informó que las IP n° 190.246.78.201 y 190.246.80.8, desde las que se emitieron facturas electrónicas de las 'usinas' Marcos Marcelo Retamar y Fernando Alberto López, y las IPs n° 190.18.211.97, 190.246.76.229 y 190.246.76.230 desde donde se emitieron comprobantes apócrifos de las "usinas" Jonatan Rubén Fernández, Diego Braian Acosta y Nicolás David Guastavino, fueron adjudicadas también a Carlos Alberto Danti (v. informes obrantes a fs. 431/433 y 581/582, del expediente principal, incorporados por lectura al debate)".

De ese modo, la valoración conjunta y global de los elementos probatorios desvirtúa las críticas de la defensa, que en su agravio intenta introducir una duda basada en un elemento aislado, carente de la necesaria interrelación que cabe realizar con el resto de las pruebas que fundamentaron su vinculación con la maniobra ilícita investigada.

Por lo demás, respecto de las críticas vinculadas a la calificación jurídica de la maniobra y la pretendida atipicidad -sobre todo introducidas por la defensa de Kirstein- habré de agregar que el formar parte de una asociación ilícita -en este caso tributaria- desde el análisis normativo exige que los comportamientos de un número determinado de agentes se integren unos con otros en una finalidad declarada ilícita -criminal-, conformando un entramado de vínculos consistentes, funcionales, con cierta habitualidad y capacidad ofensiva sobre los bienes jurídicos señalados por el legislador, tal como correctamente se identificó en el caso.

Fecha de firma: 23/09/2025

Firmado por: GUILLERMO JORGE YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ANGELA ESTER LEDESMA, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA



#39402500#473039495#20250923120444635

No se requiere que los integrantes de la asociación se conozcan todos y cada uno entre sí, o intercambien aportes entre todos ellos, o permanezcan cada uno de manera continua, ya que la misma funcionalidad asociativa puede imponer roles o aportes específicos. Basta la comprensión sobre la pluralidad de sujetos que demanda el tipo, la orientación ilícita que se dará a las contribuciones y la habitualidad en esos comportamientos.

Sobre esos presupuestos, con los elementos probatorios reseñados en el voto inaugural, no cabe duda de que la participación de Danti, Kirstein y la fallecida Dublores se insertó en el marco de la actividad ilícita comprendida en el delito por el que resultaron condenados.

En virtud de lo expuesto, tal como lo adelantara, propicio al acuerdo rechazar los recursos de casación incoados por las defensas, sin costas en la instancia (arts. 470 y 471 -ambos a *contrario sensu*-, 530 y ccdd. del CPPN).

Así voto.

El señor juez **Alejandro W. Slokar** dijo:

Que adhiere en lo sustancial a la propuesta de rechazar los recursos interpuestos; con imposición de costas a la defensa particular.

Así vota.

En mérito del Acuerdo que antecede, el Tribunal

RESUELVE:

RECHAZAR los recursos de casación interpuestos por la defensa oficial, sin costas, y por la defensa particular, por mayoría, sin costas (arts. 470, 471 -ambos a *contrario sensu*-, 530 y ccddes., CPPN).

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

Fecha de firma: 23/09/2025

Firmado por: GUILLERMO JORGE YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ANGELA ESTER LEDESMA, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA



#39402500#473039495#20250923120444635

Firmado: Angela E. Ledesma, Alejandro W. Slokar y Guillermo J. Yacobucci.

Ante Mí: M. Andrea Tellechea Suárez.

Fecha de firma: 23/09/2025

Firmado por: GUILLERMO JORGE YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ANGELA ESTER LEDESMA, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA



#39402500#473039495#20250923120444635