



Cámara Federal de Casación Penal – Sala 3

Registro nro.: 930/2026

En Buenos Aires, a los 27 días del mes de agosto de dos mil veintiséis, integrada la Sala III de la Cámara Federal de Casación Penal por los doctores Carlos A. Mahiques, Daniel Antonio Petrone y Guillermo J. Yacobucci, bajo la presidencia del primero de los nombrados, con el objeto de dictar sentencia en la causa nro. **FSM 97396/2019/5/CFC2** del registro de esta Sala, caratulada: "**SISEG SRL y otro s/ legajo de casación**".

Efectuado el sorteo para que los jueces emitan su voto, resultó establecido el siguiente orden: Carlos A. Mahiques, Daniel Antonio Petrone y Guillermo J. Yacobucci.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

El señor juez doctor **Carlos A. Mahiques** dijo:

I. La Sala A de la Cámara Nacional en lo Penal Económico, el 9 de mayo de 2025, en lo pertinente, confirmó la resolución que dispuso el sobreseimiento de SISEG S.R.L. y de Ernesto J. Pérez, e impuso costas a la parte querellante.

Contra esa decisión interpusieron sendos recursos de casación los representantes del Ministerio Público Fiscal y de la querella (A.R.C.A.) los que fueron concedidos por el tribunal a quo el 6 de agosto siguiente.

II. El fiscal fundó la impugnación en el supuesto previsto en el artículo 456, inc. 1º, por considerar que la cámara a quo efectuó una incorrecta interpretación del artículo 11 de la ley 24.769 (modificado por la ley 26.735).

Fecha de firma: 27/08/2026

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

Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA



#39249900#515736820#20260826152238119

Sostuvo en tal sentido que los magistrados no expusieron las razones que les permitían afirmar que una interpretación amplia del término "pago" implicaría un menoscabo del principio de legalidad. Señaló, por el contrario, que el término "pago" comprende las distintas formas de satisfacer una obligación, entre ellas la compensación, la cual se encuentra comprendida dentro de su sentido literal. En consecuencia, afirmó que esa interpretación no vulnera el principio de legalidad.

Agregó que la argumentación de la Sala A desconoce que la Ley de Procedimiento Tributario 11.683 (y que hace las veces de *lex specialis* en relación con el Código Civil y Comercial de la Nación) regula a la compensación en el art. 28 del capítulo IV titulado "Del pago". Indicó en tal orden de ideas que el legislador optó por un concepto amplio de pago, como modo de extinción de la obligación tributaria, incluyendo a la compensación.

Explicó además que el derecho procesal tributario - vinculado de modo esencial con los delitos tributarios que se discuten en la causa-, utiliza un concepto amplio de pago que se diferencia del utilizado, por ejemplo, en el derecho civil. Así entonces, concluyó que afirmar lo contrario implicaría una disociación injustificada del derecho penal respecto del resto de las otras áreas del Derecho, en violación al principio de unidad del ordenamiento jurídico, ampliamente reconocido en la materia.

Finalmente, mantuvo la reserva del caso federal.

Por su parte, la querella, también invocó la hipótesis del art. 456, inciso 1^a en su pieza recursiva.

Expresó que la exegesis que los jueces efectuaron del artículo 11 de la ley 24.769 torna arbitraria su decisión, por cuanto se aparta del texto de esa norma, de la legislación tributaria aplicable y de la jurisprudencia imperante en la materia.





Cámara Federal de Casación Penal - Sala 3

Indicó que al no contemplar las implicancias del ordenamiento jurídico en su conjunto al interpretar la normativa aplicable, la decisión dejó sin tutela el bien jurídico protegido por el artículo 11 de la ley 24.769. Agregó que ello además afecta la normal recaudación de los ingresos del Estado destinados a solventar las contingencias comprendidas en el Sistema de la Seguridad Social.

Hizo reserva del caso federal.

III. Notificadas las partes de la fijación de audiencia de informes, se presentó la querella y desistió del recurso de casación oportunamente impetrado conforme surge del escrito incorporado al Sistema de Gestión Judicial Lex 100 el pasado 3 de julio.

El letrado apoderado de la Agencia de Recaudación y Control Aduanero (ARCA) explicó que su presentación constituye la primera oportunidad para adecuar la postura del organismo a los nuevos parámetros legislativos, publicados con posterioridad a la impugnación. En función de ello, sostuvo que la cuestión devino abstracta y solicitó que se resuelva sin imposición de costas.

En estos términos, tomando en consideración los fundamentos brindados por el impugnante para el desistimiento del recurso de casación interpuesto, corresponde tenerlo por desistido, sin costas (arts. 443, 530 y ccds. del CPPN).

IV. El 15 de julio del año en curso se dejó constancia de haberse superado la audiencia en los términos del art. 465, quinto párrafo del Código Procesal Penal de la Nación.



V. El recurso de casación interpuesto por el fiscal con invocación de lo normado en el art. 456 del Código Procesal Penal de la Nación es formalmente admisible, toda vez que del estudio de la cuestión sometida a inspección jurisdiccional, surge que el recurrente invocó fundadamente la errónea aplicación de la ley sustantiva. Además, el pronunciamiento cuestionado es de los contemplados en el art. 457 *ibidem*.

VI. Así pues, es oportuno señalar que la cámara a quo para resolver del modo en que lo hizo, recordó en primer lugar, el actual objeto procesal consistente en la presunta simulación de la cancelación de obligaciones de las contribuciones al Régimen Nacional de la Seguridad Social, a las que se encontraba obligada SISEG S.R.L., por los periodos fiscales 07/2011 a 08/2011, 10/2011 a 07/2012, 04/2013, 01/2014 a 02/2014 y 04/2014 a 07/2014.

Precisó que las presentes actuaciones se formaron con testimonios de la causa CPE 771/2018, caratulada "Establecimiento Gráficos Cortiñas Hnos. SRL y otros s/infracción ley 24769", en el marco de la cual el representante del Ministerio Público Fiscal solicitó la indagatoria de SISEG SRL y Ernesto Pérez, entre otras personas físicas y jurídicas, en tanto aquéllas "...habrían disminuido a sabiendas y de manera significativa el saldo a pagar de Contribuciones a la Seguridad Social y Contribuciones a la Obra Social de sus declaraciones juradas de SUSS... dichas disminuciones las habrían generado incorporando en las mencionadas Declaraciones Juradas de Seguridad Social, certificados de retención falsos, declarando de esta manera, retenciones que nunca habrían sufrido para computarlas como pagos a cuenta de sus saldos a ingresar en concepto de contribuciones de SUSS'.

En cuanto a la interpretación del art. 11 de la ley 24.769, conforme el texto incorporado por ley 26.735, señaló





Cámara Federal de Casación Penal - Sala 3

que mediante resolución del 27 de marzo del 2024 dictada en la causa *CPE 771/2018/13/CA2*, mencionada anteriormente, consideró que los sucesos denunciados resultaban atípicos. Ello, por cuanto no se habría simulado el pago de obligaciones correspondientes a los recursos de la seguridad social, sino que estas habrían sido compensadas mediante saldos inexistentes. Por tal motivo, consideró necesario analizar si, en el sub examine, se configuraban los elementos típicos previstos en el citado artículo, vigente al momento de comisión de los hechos.

Concluyó entonces que, dado que en los recursos de apelación interpuestos contra el auto de sobreseimiento se cuestionaba la interpretación relativa a la adecuación típica de las conductas investigadas en el expediente principal a las previsiones del art. 11 de la ley 24.769, según el texto incorporado por la ley 26.735, no era posible apartarse de las conclusiones a las que había arribado en el precedente mencionado.

VII. Llevo dicho, antes de ahora, que maniobras como la aquí denunciada constituyen una de las modalidades de comisión previstas en el art. 11 de la ley 24.769, sin que implique afectación alguna al principio de legalidad. Ello es así, pues el legislador contempló expresamente, entre las modalidades típicas previstas en dicha norma, la utilización de "...registrações o comprobantes falsos o cualquier otro ardid o engaño". En ese contexto, y teniendo en cuenta que para el derecho tributario la compensación constituye un medio idóneo para extinguir obligaciones tributarias frente al fisco



nacional, su empleo mediante un ardid o engaño encuadra en el supuesto previsto por la norma.

No obstante, debe tenerse en consideración la entrada en vigencia de la ley nro. 27.799 y el aumento de los montos establecidos como condición objetiva de punibilidad para el delito imputado. El título I de la ley citada, sancionada el 26 de diciembre de 2025 y publicada en el boletín oficial el 2 de enero de 2026, sustituyó parcialmente el texto del primer párrafo del artículo 10° del Régimen Penal Tributario establecido por la ley 27.430. En efecto, establece para la simulación dolosa de cancelación de obligaciones que: *"Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el que mediante registraciones o comprobantes falsos, declaraciones juradas engañosas o falsas o cualquier otro ardid o engaño, simular la cancelación total o parcial de obligaciones tributarias o de recursos de la seguridad social nacional, provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, o derivadas de la aplicación de sanciones pecuniarias, sean obligaciones propias o de terceros, siempre que el monto simulado superare la suma de pesos veinte millones (\$20.000.000) por cada ejercicio anual en el caso de obligaciones tributarias y sus sanciones, y la suma de pesos tres millones quinientos mil (\$3.500.000) por cada mes, en el caso de recursos de la seguridad social y sus sanciones."*

A su vez, los hechos consistentes en la cancelación de obligaciones de las contribuciones al Régimen Nacional de la Seguridad Social correspondiente a los periodos fiscales 07/2011 a 08/2011, 10/2011 a 07/2012, 04/2013, 01/2014 a 02/2014 y 04/2014 a 07/2014, reprochados a la contribuyente SISEG S.R.L. y a su responsable Ernesto Jorge Pérez, no superan, en ninguno de los períodos fiscales indicados, el monto actualmente exigido como *quantum* punitivo (cfr. cuadro obrante en la resolución del 15/11/22 del juez de grado en el





Cámara Federal de Casación Penal - Sala 3

marco del del Incidente de acogimiento al régimen previsto en la ley 27.541).

Por otro lado, la Corte Suprema de Justicia de la Nación (in re CPE 601/2016/CS1, Vidal, Matías Fernando Cristóbal y otros s/ infracción ley 24.769, rta. el 27 de octubre de 2021) estableció que la modificación de las sumas previstas como condiciones objetivas de punibilidad pueden dar lugar a la aplicación del principio de retroactividad de la ley penal más benigna, resulta conveniente que las distintas instancias jurisdiccionales conformen sus decisiones a la doctrina de las sentencias de nuestro máximo tribunal dictadas en casos similares (Fallos: 307:1094; 312:2007; 316:221 entre otros).

Desde esta perspectiva, sin perjuicio de mi opinión sobre la cuestión traída a estudio (cfr. mis votos en causas nro. causa N° CPE 132/2022/1/CFC1, MARKET PROMOCIONES SRL s/ recurso de casación, reg. N°914/2023 de la Sala I de esta CFCP, rta. el 24 de agosto de 2023; CFP 4203/2018/4/CFC1, ACMC S.R.L. y otros s/ recurso de casación, reg. n°846/24 de esta Sala III, resuelta el 31 de julio de 2024; entre muchas otras), por razones de economía procesal y evitar el dispendio jurisdiccional, corresponde rechazar los recursos de las acusaciones y confirmar por los fundamentos aquí expuestos la resolución de la cámara a quo.

Por lo expuesto, propicio al Acuerdo tener por desistido el recurso de la parte querellante (ARCA), sin costas, y rechazar el recurso de casación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal, sin costas (arts. 443, 470 -a contrario sensu-, 530 y ccds. del CPPN).

Fecha de firma: 27/08/2026

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

Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA



Tal es mi voto.

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

Conforme las especiales circunstancias de la causa, debidamente recordadas en el voto que antecede, y en consonancia con cuanto postula la querella en su presentación en término de oficina, corresponde tener por desistido el recurso interpuesto por la querella y rechazar el recurso de casación interpuesto por el Ministerio Público Fiscal, sin costas (arts. 530 y cctes. del C.P.P.N.).

Así voto.

El señor **juez doctor Daniel Antonio Petrone** dijo:

Tal como lo señala el colega que lidera el acuerdo, he sostenido que el término "pago" previsto en el art. 11 de la ley 24.769 abarca también el supuesto de cancelación de obligaciones tributarias mediante compensación (cfr. causas "Softeg S.A. s/recurso de casación", CPE 1667/2019/1/CFC1, Reg. 1278/22, rta. el 27/10/2022; "Wachs, Helena Mónica y otros s/recurso de casación", CPE 151/2018/1/CFC1, Reg. 258/23, rta. el 10/4/2023; y "Market Promociones S.R.L. s/recurso de casación", CPE 132/2022/1/CFC1, Reg. 914/23, rta. el 24/8/2023).

No obstante ello, en las particulares circunstancias del caso, comparto las consideraciones expuestas por el doctor Mahiques acerca de la incidencia que corresponde asignar en el caso a la entrada en vigencia de la ley 27.799 y al aumento de los montos establecidos como condición objetiva de punibilidad para el delito imputado.

En consecuencia, corresponde rechazar el recurso de casación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal, sin costas, y, en atención a la presentación efectuada por la querella -A.R.C.A.-, tener por desistido el recurso de casación deducido por esa parte, dadas las particulares circunstancias del caso, sin costas (arts. 530 y ccds. del CPPN).





Cámara Federal de Casación Penal - Sala 3

Tal es mi voto.

Por ello, en mérito del Acuerdo que antecede tribunal

RESUELVE:

I. TENER POR DESISTIDO el recurso de casación interpuesto por la parte querellante ARCA, sin costas, y **RECHAZAR** el recurso de casación deducido por el representante del Ministerio Público Fiscal, sin costas (arts. 443, 470 -a contrario sensu- 530 y ccds. del CPPN).

II. TENER PRESENTE la reserva del caso federal.

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

Fecha de firma: 27/08/2026

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

Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

