



Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

Registro N° 187/25.4

// la ciudad de Buenos Aires, a los 20 días del mes de marzo del año dos mil veinticinco, la Sala IV de la Cámara Federal de Casación Penal, integrada por el juez Gustavo M. Hornos, en su calidad de Presidente, y los jueces Javier Carbajo y Diego G. Barroetaveña, asistidos por la secretaria actuante, se reúne a los efectos de resolver el recurso de casación interpuesto en la presente causa **FSA 12361/2023/CFC1**, caratulada **"CE Y BA S.R.L. s/recurso de casación"**; de la que **RESULTA:**

I. El 23 de octubre de 2024, la Sala I de la Cámara Federal de Apelaciones de Salta, por mayoría, resolvió: *"I. RECHAZAR el recurso de apelación interpuesto por la querella (AFIP-DGI) y, en consecuencia, CONFIRMAR el auto del 18/11/23 por el que se dispuso desestimar las actuaciones y ordenar su archivo"*.

II. Contra ese pronunciamiento, el representante de la Agencia de Recaudación y Control Aduanero (ARCA), Ignacio Segon, como parte querellante, interpuso el recurso de casación, que fue concedido por el tribunal de origen el 8 de noviembre de 2024.

III. La parte recurrente consideró que la resolución pronunciada resultó arbitraria y prematura por cuanto confirmó la desestimación de la denuncia dispuesta por el juez a cargo de la instrucción del proceso a partir de una indebida aplicación de las normas vigentes, afectando la garantía de





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

debido proceso de raigambre constitucional; e impidiendo de modo ilegítimo que la investigación continúe desarrollándose y, en su caso, confirmando la responsabilidad penal de los responsables de la firma CE y BA SRL en el ilícito denunciado.

Recordó que el proceso se inició en fecha 03/04/2023 a raíz de una denuncia presentada en contra de los responsables de la firma CE y BA SRL por la presunta comisión del delito de evasión agravada por la utilización de comprobantes apócrifos, hechos que encuadrarían "prima facie" en el inciso d) del inciso 2 de la 24.769, e inciso d) del artículo 2 del Régimen Penal Tributario establecido por el Título IX de la Ley 27.430, en relación con: el Impuesto al Valor Agregado por el Ejercicio Anual 2017 -por un monto de PESOS UN MILLON OCHOCIENTOS CINCUENTA Y SEIS MIL OCHOCIENTOS SESENTA Y NUEVE CON 36/100 (\$1.856.869,36)-; el Impuesto a las Ganancias por el período fiscal 2017 -por un monto de PESOS UN MILLÓN NOVECIENTOS VEINTIDOS MIL SEISCIENTOS OCHENTA Y TRES CON 74/100 (\$1.922.683,74)-; y por el Impuesto a las Salidas no Documentadas por el período fiscal 2017 -por un monto de PESOS DOS MILLONES NOVENTA Y DOS MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y NUEVE CON 12/100 (\$2.092.489,13)-.

Explicó que los hechos fueron detectados en el marco de tres fiscalizaciones (Orden de Intervención N° 1617815 por la que se fiscalizó el Impuesto al Valor Agregado períodos fiscales 12/2016 a 04/2017, Orden de Intervención N° 1686058 por la que se fiscalizó el mismo impuesto por los períodos fiscales 04/2017 a 06/2017; y finalmente la Orden de Intervención N° 1795638 en la que se auditaron: Impuesto al Valor Agregado períodos fiscales 08/2016 a 06/2017, Impuesto a las Ganancias período fiscal 2017 e Impuesto a las Salidas No





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

Documentadas por el ejercicio anual 2017). Que, como consecuencia de esos procedimientos se impugnaron créditos fiscales provenientes de facturas apócrifas y duplicadas (mellizas), como así también la duplicación de registración de asientos contables (gastos de obras y compras de materiales).

Agregó que las diferencias de impuestos a ingresar por los mencionados ajustes fueron parcialmente cancelados mediante distintos planes de pago, mientras que los saldos se encuentran regularizados mediante sucesivos acogimientos a moratorias establecidas por las leyes 27.562 y 27.743 que a la fecha se encuentran vigentes con cuotas pendientes de cancelación.

A ese fin detalló el estado de dichos planes de moratoria:

- Impuesto al Valor Agregado por el Ejercicio Anual 2017 por un monto de PESOS UN MILLÓN OCHOCIENTOS CINCUENTA Y SEIS MIL, OCHOCIENTOS SESENTA Y NUEVE CON 36/100 (\$1.856.869,36): el saldo adeudado fue acogido en Plan de Facilidades de Pago Ley 27563 0529537 de fecha 16/12/2020, el que a la fecha se encuentra VIGENTE, con 46 cuotas pagadas de un total de 121.

- Impuesto a las Ganancias por el período fiscal 2017 por un monto de PESOS UN MILLÓN NOVECIENTOS VEINTIDOS MIL SEISCIENTOS OCHENTA Y TRES CON 74/100 (\$1.922.683,74): dicha deuda fue regularizada parcialmente (\$1.707.257,23) mediante acogimiento Plan de pago N° 0235305, Ley 27562 de fecha 24/11/2020, el que a la fecha se encuentra VIGENTE con 47 cuotas pagadas de un total de 121. El saldo resultante (\$215.426,41) fue regularizado mediante Plan de pago N°





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

T378363 de fecha 15/08/2024, el que a la fecha se encuentra VIGENTE con 2 cuotas pagadas de un total de 3.

- **Impuesto a las SALIDAS NO DOCUMENTADAS por el ejercicio anual 2017 por un monto de PESOS DOS MILLONES NOVENTA Y DOS MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y NUEVE CON 12/100 (\$2.092.489,13):** esa deuda fue regularizada mediante Plan de pago N° T378840 de fecha 15/08/2024, el que a la fecha se encuentra VIGENTE con 2 cuotas pagadas de un total de 3.

Continuó señalando que el 22/11/2023 el Ministerio Público Fiscal solicitó la desestimación de la denuncia (con cita del artículo 180 del CPPN) al considerar que "... los hechos denunciados no resultan ser idóneos en los términos exigidos por el tipo penal "evasión" previsto en la Ley Penal tributaria..."; y que el 28/11/2023 el Juez Federal N° 1 de Salta "desestimó la presente causa por no constituir delito" y ordenó el archivo conforme lo dispuesto por el art 180 último párrafo del CPPN. Que, el 23/10/2024, la Sala I de la Cámara Federal de Salta rechazó el recurso de apelación interpuesto por esa parte querellante el 1/12/2023, lo cual es ahora impugnado.

Se agravó el recurrente al considerar que el argumento que la cámara de la anterior instancia consideró dirimente para resolver de ese modo fue la situación de que el organismo recaudador acordó con el contribuyente planes de pago por las deudas relativas a los mencionados impuestos del año 2017.

Sostuvo que el delito de evasión agravada por el ardid empleado para perpetrarlo ya se encontraba configurado, y que, en consecuencia, el hecho de que la firma denunciada, una vez descubierta la maniobra evasiva por parte de la acción





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

fiscalizadora del organismo, haya decidido regularizar su situación y acogerse a distintos planes de moratoria fiscal dispuestas por ley resulta una circunstancia inocua y desvinculada de la tipicidad de la evasión.

Adunó que lo que correspondería en el caso por aplicación de las moratorias dispuestas por las leyes 27.562 y 27.743, en cuyo marco se encuentran regularizadas las obligaciones oportunamente evadidas por la firma denunciada, es que el instructor evalúe la eventual suspensión de la acción penal tal como lo propicia el voto minoritario.

Especificó que el artículo 10 de la ley 27.541, sustituido por el art. 4° de la Ley 27.562 dispone que "El acogimiento al presente régimen producirá la suspensión de las acciones penales tributarias y penales aduaneras en curso y la interrupción de la prescripción penal respecto de los autores o las autoras, los coautores o las coautoras y los partícipes o las partícipes del presunto delito vinculado a las obligaciones respectivas, aun cuando no se hubiere efectuado la denuncia penal hasta ese momento o cualquiera sea la etapa del proceso en que se encuentre la causa, siempre y cuando esta no tuviere sentencia firme (...)".

"La caducidad del plan de facilidades de pago implicará la reanudación de la acción penal tributaria o aduanera, según fuere el caso, o habilitará la promoción por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos de la denuncia penal que corresponda, en aquellos casos en que el acogimiento se hubiere dado en forma previa a su interposición. También importará el comienzo o la reanudación, según el caso, del cómputo de la prescripción penal tributaria y/o aduanera".





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

Que, por su parte, el artículo 5° de la Ley 27.743 establece: "El acogimiento al presente régimen producirá la suspensión de las acciones penales tributarias, aduaneras y de los recursos de la seguridad social en curso y la interrupción del curso de la prescripción penal, aun cuando no se hubiera efectuado la denuncia penal a ese momento o cualquiera sea la etapa del proceso en que se encuentre la causa, siempre y cuando la misma no tuviere sentencia firme (...)".

"La caducidad del plan de facilidades de pago implicará la reanudación de la acción penal tributaria o aduanera o de la seguridad social, según fuere el caso, o habilitará la promoción por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos de la denuncia penal que corresponda, en aquellos casos en que el acogimiento se hubiere dado en forma previa a la respectiva denuncia. También importará el comienzo del cómputo de la prescripción penal tributaria y/o aduanera y/o de la seguridad social."

Reiteró que se encuentra debidamente probado que la denunciada presentó declaraciones juradas computándose créditos fiscales y gastos que pretendió respaldar con documentación apócrifa, no pudiendo acreditar durante la inspección la veracidad de tales operaciones, con lo cual evadió obligaciones tributarias, las que superan la condición objetiva de punibilidad prevista en el actual régimen penal tributario (Título IX - Ley 27.430). Y que, entonces, la posterior rectificación de las declaraciones juradas y regularización de los saldos resultantes no tienen aptitud para desincriminar la conducta de los responsables de la firma, no habiéndose producido medida probatoria alguna que permita concluir en la inexistencia del delito denunciado.





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

Concluyó la querella que, ello así, y conforme lo disponen expresamente las normas de moratoria dispuestas por el Congreso de la Nación (Leyes 27.541 y 27.743), corresponde suspender la acción penal a las resultas de la eventual cancelación o caducidad de los respectivos planes de pago, actualmente vigentes.

Por lo expuesto solicitó que se haga lugar al recurso de casación interpuesto, que se revoque la resolución objeto de recurso y que se devuelvan las actuaciones al Juzgado de origen a fin de continuar con la sustanciación del proceso. Hizo reserva del caso federal.

IV. Que en la oportunidad prevista en el artículo 465 bis, en función de los arts. 454 y 455, del Código Procesal de la Nación (ley 26.374), la parte querellante presentó breves notas manteniendo los fundamentos expuestos en la presentación casatoria.

V. Superada dicha etapa procesal, las actuaciones quedaron en condiciones de ser resueltas y, efectuado el sorteo de estilo para que los señores jueces emitan su voto, resultó el siguiente orden sucesivo de votación: doctores Gustavo M. Hornos, Diego G. Barroetaveña y Javier Carbaño.

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

I. Como regla general, la resolución que confirma el auto que desestimó la denuncia por inexistencia de delito y dispuso el archivo de las actuaciones resulta -por sus efectos- equiparable a definitiva (cfr. C.F.C.P., Sala IV: causa Nro. 1671 caratulada: "BURIN, Marcos Saúl y otros/recurso de queja", Reg. Nro. 2200.4, rta. el 09/11/1999; causa 5816 caratulada: "ESTERSON, Abel Ignacio y otros/recurso de casación", Reg. Nro. 8651.4, rta. el 28/5/2007;





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

causa Nro. 1443 caratulada "BERMAN", Reg. Nro. 2027.4, rta. 31/8/99 y causa Nro. 1502 "NARVAEZ, Eduardo y otros s/recurso de casación", Reg. Nro. 2069.4, rta. el 17/9/99; causa Nro. CCC 53290/2015/CFC1 caratulada: "NN s/ falsificación de documentos públicos s/recurso de casación", Reg. Nro. 1440/16.4, rta. el 9/11/16; causa CFP 12587/2014/CFC1, caratulada: "KOLINA s/recurso de casación", Reg. 866/16, rta. el 7/7/2016; entre muchas otras)

Asimismo, la parte querellante se encuentra legitimada a recurrir la desestimación y el archivo de la denuncia confirmada por el "a quo" en la medida en que, tal como he sostenido en diversos precedentes, la parte querellante puede continuar impulsando el proceso, frente al pedido desestimatorio de la denuncia presentado por el fiscal (cfr. causa N° 13.548, caratulada "YAEL, Germán y otros s/recurso de casación", Reg. n° 1924/12, rta. el 16/10/2012; causa "Ippolito, Darío; Bronway Technology S.A. s/recurso de casación"; reg. N° 867/24.4; rta. el 1/08/2024 entre varios otros).

Sostuve en dichos precedentes que los argumentos centrales de mi voto en disidencia en la causa "SANTILLÁN" (Reg. Nro. 585, rta. El 15/5/96) receptada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en Fallos: 321:2021 resultan aplicables a todos los momentos procesales donde se requiere el impulso de parte acusatoria o requirente, es decir: al comienzo de la instrucción en relación a lo previsto en los arts. 180 y 188, CPPN; al final de la instrucción en relación a lo previsto en los arts. 346 y 348 de ese cuerpo legal; como fue expresamente resuelto en el fallo en cuestión, al momento de lo dispuesto en el art. 393, CPPN, y, por último, en el





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

ámbito recursivo correspondiente. Ello en tanto la Corte en el conocido fallo "Tarifeño" y otros muchos señaló qué es lo que debe entenderse por procedimientos judiciales a los efectos del art. 18 de la CN, recordando que las formas sustanciales del juicio requerían de acusación, defensa, prueba y sentencia, dictada por los jueces naturales, dotando así de contenido constitucional al principio de bilateralidad sobre cuya base, el legislador está sujeto a reglamentar el proceso criminal, reconociendo de esta manera el carácter acusatorio que debe iluminar la legislación procesal penal, sin distinguir respecto del carácter público o privado de quien lo formula.

Entendí allí que correspondía hacer extensiva la doctrina que surge de "Santillán" al momento en que, al comienzo del proceso el Ministerio Público Fiscal considera que no se debe impulsar la acción ya sea porque solicita la desestimación por inexistencia de delito, el sobreseimiento, el archivo u otro temperamento conclusivo; o en la oportunidad del art. 346 del C.P.P.N. cuando entienda el representante del Ministerio Público que no existe mérito para llevar el caso a juicio.

Es decir, cuando hay un particular damnificado constituido en parte querellante y éste impulsa la acción, en contra de la opinión del Ministerio Público Fiscal, la jurisdicción se ve obligada a analizar la viabilidad del pedido, correspondiendo a la querella, en forma autónoma, impulsar los procedimientos al comienzo de un proceso, conforme lo establecen los arts. 180 y concordantes del C.P.P.N., y, al finalizar la instrucción, de acuerdo a lo dispuesto en los arts. 346 y concordantes del mismo cuerpo





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

legal, para obtener su elevación a juicio. Ello, con las limitaciones correspondientes, como por ejemplo no puede delegar la instrucción en los términos del art. 196, CPPN, o lo dispuesto en el art. 196 bis o 353 bis, CPPN, ni tampoco tiene facultades para acordar un juicio abreviado en los términos del art. 431, bis, CPPN.

Es que si la Corte Suprema ha investido al acusador privado de la autonomía necesaria para requerir y obtener una sentencia condenatoria, esta doctrina judicial vigente implica razonablemente que se encuentra habilitado a impulsar el proceso desde el comienzo de una causa penal, o en la etapa de juicio, sin que sea necesario el impulso del Ministerio Público fiscal.

II. El estudio de la concreta cuestión planteada a esta instancia requiere efectuar una reseña de antecedentes relevantes, en tanto resultan útiles para esclarecer el contexto del caso planteado.

Esta causa se inició el 3 de abril de 2023, a partir de una denuncia presentada por la Jefa de la Dirección Jurídica de la Dirección Regional Salta de la AFIP-DGI (ARCA) ante la fiscalía federal de Salta. En la denuncia se acusó a la empresa "CE Y BA S.R.L.", cuyos socios gerentes en ese momento eran Jorge Ernesto Cein y María Daniela Perotti, por el delito de evasión tributaria agravada mediante el uso de facturas falsas (artículo 2, inciso "d" de la ley 24.769, modificado por la ley 26.735). Los montos involucrados ascendían a \$1.856.869 por el impuesto al valor agregado, \$1.922.683 por el impuesto a las ganancias y \$2.092.489 por el impuesto a las salidas no documentadas, todos correspondientes al ejercicio fiscal 2017.





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

Según se indicó, la primera fiscalización al contribuyente se llevó a cabo el 23 de agosto de 2017, y posteriormente se realizaron otras dos revisiones el 29 de mayo de 2018 y el 22 de julio de 2019. Estas acciones culminaron en la denuncia presentada el 3 de abril de 2023, tras un extenso trámite administrativo por parte de la DGI. Al recibir la denuncia, el fiscal interviniente solicitó en dos ocasiones (el 19 de abril y el 10 de noviembre de 2023) información sobre el estado de los planes de pago del contribuyente, ya que la documentación inicial estaba incompleta. La DGI respondió que la deuda relacionada con el impuesto a las ganancias de 2017 había sido regularizada mediante un plan de pagos con 35 cuotas ya abonadas de un total de 121. Asimismo, las deudas por el IVA 2017 se encontraban canceladas mediante dos planes de pagos derivados de las dos primeras fiscalizaciones, aunque quedaba un saldo pendiente de \$16.049 del tercer plan, correspondiente a una deuda total de \$644.528. En cuanto al impuesto a las salidas no documentadas, esta deuda seguía impaga.

En este contexto, el fiscal concluyó que no había elementos suficientes para iniciar un proceso penal contra el contribuyente. Argumentó que el delito de evasión tributaria requiere más que la simple omisión o disminución de la base imponible, especialmente considerando los amplios recursos con los que cuenta el fisco para detectar irregularidades. Además, señaló que las facturas consideradas falsas adquirieron esta calidad después de que el organismo determinara que los emisores eran "APOC", es decir, con posterioridad a la presentación de las declaraciones juradas correspondientes y tras las fiscalizaciones realizadas.





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

El fiscal también destacó que la denuncia no presentaba pruebas que permitieran acreditar que el contribuyente sabía de la falsedad de las facturas al momento de presentar sus declaraciones. Como ejemplo, mencionó una factura duplicada cuya anomalía no pudo ser determinada por la propia inspección de la AFIP-DGI (ARCA). Asimismo, subrayó que la deuda estaba prácticamente cancelada, salvo la correspondiente al impuesto a las salidas no documentadas. En relación con esta última, la empresa aportó un peritaje contable que alegaba que las operaciones habían sido realizadas por la firma, lo que podría excluir la tipicidad del delito.

El 28 de noviembre de 2023, el juez instructor resolvió que, dado que el Ministerio Público Fiscal es el único titular de la acción penal, no era posible iniciar un proceso penal sin la promoción del fiscal. Por lo tanto, desestimó la denuncia. Contra esta decisión, los representantes de la AFIP-DGI (ARCA) interpusieron un recurso de revocatoria con apelación en subsidio y solicitaron ser reconocidos como querellantes.

El 5 de diciembre de 2023, el juez admitió a la AFIP-ARCA como querellante, pero consideró que ya había emitido su opinión al ordenar el archivo de las actuaciones, por lo que elevó la causa a la Cámara de Apelaciones para que revisara su decisión.

Al momento de resolver, la Sala I de la Cámara Federal de Apelaciones de Salta sostuvo, por mayoría, que no existe un agravio específico por parte de la AFIP-DGI (ARCA) respecto de los argumentos sobre la capacidad del querellante de impulsar el proceso de manera autónoma. Afirmó que aunque





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

en el caso "Albistro" de esa misma Sala se reconoció esta facultad, en el caso actual, la decisión de desestimar la denuncia fue dictada antes de que la AFIP-DGI (ARCA) se constituyera como querellante. Por ello, el juez instructor explicó que, cuando el fiscal desestima un caso, el órgano jurisdiccional no puede avanzar sin ese impulso.

Además, refirió que si bien la AFIP-DGI (ARCA) fue admitida posteriormente como querellante, el juez instructor consideró que ya había emitido su opinión desestimatoria y, en consecuencia, rechazó la reposición, pero concedió el recurso de apelación en subsidio.

Respecto del agravio de la AFIP-DGI (ARCA) sobre la arbitrariedad del dictamen fiscal, en el voto que conformó mayoría, se indicó que las respuestas de la AFIP-DGI (ARCA) a los cuestionamientos del fiscal fueron vagas y genéricas. También destaca que la AFIP-DGI (ARCA) ignoró precedentes relevantes, como el caso "Vidal" de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, sobre la aplicación retroactiva de leyes tributarias. Sin embargo, lo más determinante para rechazar el recurso fue el acuerdo alcanzado entre la AFIP-DGI (ARCA) y el contribuyente para un plan de pagos relacionado con las deudas fiscales de 2017. Este acuerdo, que data de varios años atrás, demuestra a criterio del "a quo" que el organismo optó por una solución distinta a la penal para resolver el conflicto.

En la sentencia se cuestiona la tardanza de la AFIP-DGI (ARCA) en denunciar los hechos y considera inapropiado usar el sistema penal como un medio coercitivo para asegurar el cumplimiento de un plan de pagos. Subraya que el derecho penal debe ser la última herramienta del Estado y que, en este





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

caso, el interés del organismo es exclusivamente el cobro de la deuda, no la persecución penal. Además, concluyó que aunque el monto adeudado por salidas no documentadas supera el umbral para una acción penal, el juez concluye que, en este contexto, no es procedente iniciar un proceso penal.

III. Sentada la reseña de antecedentes que precede, debo adelantar que en mi opinión la decisión del a quo conlleva yerros cuya magnitud torna su resolución en un supuesto de sentencia arbitraria (Fallos: 311:948, 313:559, 315:29, 321:1909, entre otros).

Resulta relevante señalar que los argumentos presentados por la parte en esta instancia introducen elementos novedosos que inciden directamente en la decisión que debe adoptarse respecto al curso de las actuaciones, particularmente en lo referido a la posible reapertura del caso y la profundización de las investigaciones.

La parte querellante sostuvo que la resolución impugnada fue arbitraria y prematura, ya que confirmó la desestimación de la denuncia basada en una interpretación incorrecta de las normas aplicables, vulnerando garantías constitucionales como el debido proceso e impidiendo injustamente la continuidad de la investigación para determinar la eventual responsabilidad penal de los acusados, representantes de "CE y BA SRL", por evasión tributaria agravada mediante el uso de comprobantes falsos.

Detalló que los hechos investigados derivaron de fiscalizaciones realizadas por la AFIP-DGI (ARCA) sobre los períodos fiscales de 2017, detectando maniobras como el uso de facturas apócrifas y duplicación de registros contables, que resultaron en deudas significativas de IVA, Impuesto a las





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

Ganancias e Impuesto a las Salidas No Documentadas, parcialmente regularizadas mediante planes de pago y moratorias aún vigentes.

Además, rechazó la afirmación de que los acuerdos de pago sean suficientes para cerrar la causa penal, alegando que la evasión fiscal se configura con el ardid empleado, independientemente de la posterior regularización de las deudas. Subrayó que, conforme a las leyes 27.562 y 27.743, el acogimiento a moratorias suspende las acciones penales mientras se cumplan las condiciones de pago, pero no implica la extinción del delito ni la exoneración de responsabilidad penal.

A partir de lo expuesto, se advierte que el querellante ha denunciado la aparente utilización de comprobantes apócrifos y la evasión de obligaciones fiscales significativas, lo que plantea un escenario que, "prima facie", se encontraría en el ámbito del delito de evasión agravada según el Régimen Penal Tributario (art. 2, inc. d, de la ley 24.769 con las modificaciones introducidas por la ley 26.735). Las irregularidades señaladas durante las fiscalizaciones de la AFIP-DGI (ARCA) sugieren que se habrían cometido actos que requieren un examen más detallado en sede penal.

Por otro lado, cabe notar que si bien se observa que se ha llegado a un acuerdo de pagos entre la AFIP-DGI (ARCA) y la firma denunciada, es esencial destacar que esta circunstancia no debe considerarse como un motivo suficiente para desestimar la denuncia. La regularización de deudas fiscales después de la detección de irregularidades no elimina la posibilidad de que se hayan cometido delitos. La acción de





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

la AFIP-DGI (ARCA) no debe ser interpretada como una renuncia a ejercer la acción penal ante conductas delictivas que podrían haberse configurado.

Es más, es responsabilidad del Estado asegurar el cumplimiento de la ley y perseguir a quienes incurren en delitos tributarios. La decisión de no continuar con la investigación podría sentar un precedente perjudicial, desalentando la denuncia de actos ilícitos y afectando la confianza pública en el sistema tributario (cfr. en lo pertinente mis votos en causas "DORES, Oscar Emilio s/recurso de casación" reg. 601/24; rta. el 3/06/2024, y "VIEYRA FERREYRA, Diego Alberto y otros s/recursos de casación", reg. 978/24.4; rta el 5/9/2024).

Si bien el derecho penal debe ser considerado como de "ultima ratio", en este caso, los intereses en juego justifican una evaluación exhaustiva de los hechos denunciados. La presencia de planes de pago no debe servir como excusa para el archivo de la causa, especialmente cuando existen evidencias que requieren un examen más profundo.

Respecto al argumento de la querella y lo planteado por el juez del "a quo" que votó en minoría en relación con la posibilidad de suspender el proceso en virtud de los planes de pago establecidos entre la AFIP-DGI (ARCA) y la firma denunciada, es necesario realizar algunas consideraciones.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley 27.541, modificado por la Ley 27.562, el acogimiento a los planes de facilidades de pago puede producir la suspensión de las acciones penales tributarias en curso. No obstante, esta suspensión no opera de manera automática y requiere una





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

evaluación caso por caso, considerando las particularidades de cada situación.

Como ha sido expuesto, aunque la firma denunciada ha regularizado parcialmente su situación fiscal mediante planes de pago en el marco de las leyes 27.562 y 27.743, ello no implica un sobreseimiento o absolución de las conductas delictivas que podrían haberse cometido. En este caso, el contribuyente mantiene cuotas pendientes en los planes vigentes:

-Impuesto al Valor Agregado (Ejercicio Anual 2017): 75 cuotas pendientes de un total de 121.

-Impuesto a las Ganancias (Período Fiscal 2017): 74 cuotas pendientes de un total de 121 en el Plan N° 0235305, y una cuota pendiente de un total de 3 en el Plan N° T378363.

-Impuesto a las Salidas No Documentadas (Ejercicio Anual 2017): una cuota pendiente de un total de 3 en el Plan N° T378840.

La mera existencia de estos acuerdos de pago incompletos no excluye la posibilidad de delito, y la conducta evasiva podría aún ser objeto de análisis en el ámbito penal. Por lo tanto, la decisión de suspender el proceso debe considerar las irregularidades denunciadas y las evidencias presentadas, así como si estas justifican la continuación de la investigación. La posibilidad de una regularización parcial posterior a la detección de irregularidades no debe excluir de manera automática e irrazonada el ejercicio de la acción penal (cfr. mi voto en la causa "VIEYRA FERREYRA, Diego Alberto y otros s/recursos de casación", ya citado).

A partir de lo expuesto, considero que corresponde mantener una investigación abierta y activa para esclarecer





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

los hechos denunciados y determinar las responsabilidades penales que pudieran corresponder.

Esto no impide que, en el futuro, el instructor evalúe la situación si se produjera la caducidad de los planes de pago vigentes o si surgieran nuevas circunstancias relacionadas con el comportamiento de la firma denunciada respecto de sus obligaciones fiscales y el cumplimiento efectivo de dichos planes.

Esta postura deja abierta la posibilidad de que, en caso de un cumplimiento satisfactorio de los planes de pago y la regularización total de las deudas tributarias, se reevalúe la situación y, tras un análisis exhaustivo del contexto y de la responsabilidad del contribuyente en la conducta investigada, se considere la extinción de la acción penal.

Así, en base a las pautas hasta aquí mencionadas, con relación a la materia discutida en esta oportunidad, ha logrado demostrar el recurrente que la valoración de los elementos y constancias de la causa efectuada tanto por el instructor como por el "a quo" para confirmar la disposición cuestionada, se presenta arbitraria y carente de fundamentación.

En efecto, de las constancias de la causa surgen elementos que "a priori" permiten acompañar la hipótesis de la querella y, teniendo especialmente en cuenta el estadio procesal de la causa, el dictado del archivo en autos, resulta, como se adelantó, prematuro e inconveniente.

Así, estudiadas las constancias obrantes en el presente proceso y las específicas circunstancias y argumentos desarrollados por el acusador particular en la presente causa y en la impugnación interpuesta ante esta instancia,





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

corresponde a la instrucción adoptar las medidas que estime conducentes a fin de agotar la investigación.

Por ello, corresponde revocar la resolución impugnada y su antecedente necesario que desestimó la denuncia presentada contra los responsables de la firma CE y BA SRL, dado que la denuncia se basa en hechos que requieren un análisis detallado y riguroso.

IV. En virtud de lo expuesto propongo al Acuerdo hacer lugar al recurso de casación interpuesto por la parte querellante, y en consecuencia revocar la resolución recurrida y su antecedente necesario y reenviar las actuaciones al juzgado de origen para que continúe con la sustanciación del proceso conforme a las pautas aquí delineadas, sin costas en esta instancia (art. 470, 530 y 531 del C.P.P.N.).

El **señor juez Diego G. Barroetaveña** dijo:

I. Que, reseñados los antecedentes del legajo en el voto del colega que inaugura este Acuerdo y a fin de no extendernos en demasía en cuestiones que ya han sido desarrolladas por el juez Gustavo M. Hornos, habremos de acompañar la solución propuesta por los fundamentos que se desarrollan a continuación.

II. Sentado lo anterior, hemos de señalar -en sentido coincidente con el magistrado de mérito que votó en disidencia- que la desestimación y archivo de las actuaciones por inexistencia de delito dictada por el juez de primera instancia se basó exclusivamente en la falta de impulso del Ministerio Público Fiscal; ello, sin perjuicio de que la parte querellante (ARCA, ex AFIP) manifestara su voluntad de continuar el proceso en solitario.





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

Por lo demás, es preciso destacar que, tal como reseñara en su sufragio el colega de la anterior instancia, Dr. Rabbi-Baldi Cabanillas, el representante del Fisco puso en conocimiento de la judicatura que la deuda cuya evasión se denunciara se encontraba regularizada, por lo que en virtud de la entrada en vigencia del Régimen de Regularización Excepcional de Obligaciones Tributarias, Aduaneras y de la Seguridad Social, correspondía analizar la suspensión de la acción penal, criterio que compartimos en el caso bajo estudio. Ello, sin dejar de advertir que, en su caso, deba analizarse la posible prescripción de la acción penal.

En virtud de ello, habremos de concluir que corresponde: I. HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por el representante de ARCA en carácter de parte querellante, ANULAR la decisión recurrida y REENVIAR las actuaciones al juzgado de origen para que analice la eventual suspensión de la acción penal instaurada en relación a la presente causa. Sin costas.

Es nuestro voto.

El **señor juez Javier Carbajo** dijo:

Por compartir en lo sustancial las consideraciones vertidas por el colega que me precede en el orden de votación, juez Diego G. Barrotaveña, adhiero a la solución propiciada en orden a HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por el representante de A.R.C.A. en carácter de parte querellante, ANULAR la decisión recurrida y REENVIAR las actuaciones al juzgado de origen para que analice la eventual suspensión de la acción penal instaurada con relación a la presente causa. Sin costas en la instancia (Art. 530 del C.P.P.N.).





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL - SALA IV
FSA 12361/2023/CFC1

Por ello, y en mérito al Acuerdo que antecede, este Tribunal **RESUELVE:**

HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por el representante de A.R.C.A. en carácter de parte querellante, y, por mayoría, **ANULAR** la decisión recurrida y **REENVIAR** las actuaciones al juzgado de origen para que analice la eventual suspensión de la acción penal instaurada con relación a la presente causa. Sin costas en la instancia (Art. 530 del C.P.P.N).

Regístrese, notifíquese, comuníquese al Centro de Información Judicial -CIJ- (Acordada 5/19 de la CSJN), remítase al tribunal de origen mediante pase digital, sirviendo la presente de atenta nota de envío.

Firmado: Gustavo M. Hornos, Javier Carbajo y Diego G. Barroetaveña.

Ante mí: Sabrina P. Segurel. Prosecretaria de Cámara.

