



Cámara Federal de Casación Penal

Reg. n° 756/23

///Buenos Aires, a los 6 días del mes de julio de dos mil veintitrés, integrada la Sala I de la Cámara Federal de Casación Penal por los señores jueces doctores Daniel Antonio Petrone -Presidente-, Diego G. Barroetaveña y Ana María Figueroa -Vocales-, reunidos de conformidad con lo dispuesto en las Acordadas 24/21 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) y 5/21 de esta Cámara Federal de Casación Penal (CFCP), asistidos por el secretario actuante, a los efectos de resolver el recurso de casación interpuesto en el presente legajo N° **FLP 40388/2016/178/5/CFC36** del registro de esta Sala I, caratulado: "**CONSTRUCCIONES CÁCERES SRL; CÁCERES, Luis Carlos s/ recurso de casación**", del que **RESULTA:**

I. Que la Sala II de la Cámara Federal de Apelaciones de La Plata, por mayoría, resolvió: "**CONFIRMAR** la resolución mediante la cual se dispuso el sobreseimiento de la firma Construcciones Caceres S.R.L. y de Luis Carlos Cáceres por los hechos que se le atribuyen en la presente causa" (el resaltado corresponde al original).

II. Contra esa decisión, interpuso recurso de casación el auxiliar fiscal Oscar Julio Gutiérrez Eguía, el que fue concedido por el tribunal a quo y mantenido ante esta instancia.

III. El recurrente encauzó su recurso en la hipótesis prevista en el artículo 456, inciso 1, del Código Procesal Penal de la Nación (CPPN).

Sostuvo que "...la resolución recurrida aplica incorrectamente la ley 27.430, y los artículos 2° del Código Penal y 18 de la Constitución Nacional, respecto a los



hechos y antecedentes de la presente causa, vulnerándose de este modo, las garantías del debido proceso y defensa en juicio...".

Expresó, en tal sentido y conforme lo sostenido por el Procurador General de la Nación en la Resolución PGN 18/18, que "...la sanción de la Ley N° 27.430 ha tenido por finalidad, la actualización monetaria de los montos exigidos como condición objetiva de punibilidad establecidos por las Leyes Nros. 24.769 y 26.735, a fin de mantener un tratamiento igualitario a través del tiempo respecto de maniobras evasivas, en un contexto en el que la moneda en la que fue expresado ese valor se ha depreciado, y de allí su actualización".

Consideró que "[d]esde esta perspectiva, no resultaría aplicable al caso el principio constitucional de la ley penal más benigna, por cuanto la Ley n° 27.430 en modo alguno ha desincriminado la[s] conducta[s] evasiva[s] que se le atribuye[n] al imputado en el proceso, la[s] cual [es] se mantiene[n] incólume[s] de conformidad con el artículo 1° de la Ley 24.769". Entendió, así, que "...ha de estarse a la calificación legal originariamente otorgada a los hechos reprochados al imputado, y a la redacción de la Ley 24.769 vigente al momento de la consumación de aquellos, pues... la incorrecta aplicación e interpretación de la normativa citada en la resolución recurrida, llevan... a la adopción de una resolución que no se condice con el ordenamiento vigente...".

Agregó que el presente caso difiere del analizado por la CSJN en el Fallo "Palero", ya que "...tal como lo señaló el Procurador General de la Nación en la Resolución Nro. 5/12, en ocasión de sancionarse la ley 26.063... '...ni en

Fecha de firma: 06/07/2023

Alta en sistema: 07/07/2023

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

Firmado por: DIEGO GUSTAVO BARROETAVEÑA, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA



#35269268#375695131#20230706170231999



Cámara Federal de Casación Penal

el mensaje de elevación del proyecto de ley del Poder Ejecutivo Nacional, ni en la discusión parlamentaria, se adujo que la elevación del monto respondía a una necesidad de reajustar la suma original para contrarrestar un proceso de depreciación monetaria. Así, en ausencia de evidencia legislativa en contrario, la Corte en 'Palero', no pudo sino interpretar que la variación del monto respondía al interés del Congreso de reducir el conjunto de hechos punibles alcanzando por la regla del artículo 9 de la Ley Penal Tributaria que la nueva ley modificaba...'".

Añadió, a su vez, que "...el legislador en la actual ley penal tributaria Nro. 27.430 creo la unidad de valor tributario (UVT) como unidad de medida de valor homogénea para reemplazar a los parámetros monetarios del régimen Penal Tributario y los importes fijos, impuestos mínimos, escalas, sanciones y todo parámetro monetario contemplado en las leyes de tributos y otras obligaciones cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la AFIP, incluidas las leyes procedimentales respectiva[s]".

Concluyó, por ello, que corresponde revocar la sentencia recurrida, la cual conlleva "...un innegable perjuicio a [ese] Ministerio Público Fiscal, ya que lo coloca en un estado de evidente desigualdad e inequidad, al impedir ejercer la persecución penal respecto de quienes han cometido los delitos de evasión tributaria, mediante la utilización de facturas apócrifas correspondientes a proveedores inexistentes y/o servicios o bienes que efectivamente no se realizaron..." y solicitó que "...se disponga la continuidad de las actuaciones para dictar un nuevo pronunciamiento respecto del procesamiento de los imputados, siendo por otra parte que el hecho investigado



recaería en más de un tipo penal, pues se ha utilizado documentación apócrifa que exige el avance de la investigación respecto del delito de uso de documentos falsos en los términos del artículo 296 del Código Penal, debiendo en tal caso individualizarse que documentos se afirma que se han utilizado y cuál es el carácter de la falsedad”.

Hizo expresa reserva del caso federal.

IV. a. Durante el término de oficina previsto en los artículos 465, cuarto párrafo, y 466 del CPPN, se presentó la abogada Carolina C. Strada, con el patrocinio letrado de Carlos F. Vivas, en representación de la querrela (AFIP-DGI).

En síntesis, sostuvo que “...la resolución impugnada no resulta ajustada a derecho, ni tampoco una derivación razonada de las constancias del proceso... en cuanto dispone la aplicación del nuevo Régimen Penal Tributario instituido por el artículo 279 de la Ley 27.430, [considerando] que los hechos endilgados a la contribuyente CONSTRUCCIONES CACERES S.R.L. deben ser encuadrados en la ley vigente al momento de su comisión toda vez que, la actualización de los montos introducida por la nueva normativa responde... a compensar la depreciación sufrida por la moneda nacional durante el período de vigencia de la norma modificada, sin ser la expresión de un cambio en la valoración social de las conductas tipificadas” y que, en consecuencia “...no corresponde aplicar a los hechos investigados en autos la modificación normativa operada por la Ley 27.430”.

Concluyó, así, que “...la resolución cuestionada trae aparejada la violación del art. 18 de nuestra Constitución Nacional por cuanto en aras de salvaguardar el





Cámara Federal de Casación Penal

derecho de defensa en juicio y el debido proceso del acusado, se vulneran dichas garantías reconocidas por nuestra Carta Magna y Pactos Internacionales a la parte acusadora".

Solicitó, por ello, que se haga lugar al recurso y se case la resolución recurrida.

Hizo expresa reserva del caso federal.

b. En la misma oportunidad, se presentó también Luis Carlos Cáceres, por su propio derecho y en representación de "Construcciones Cáceres SRL", con el patrocinio letrado de José Luis Bottini.

El nombrado se remitió a una presentación anterior -realizada a fin de contestar el traslado conferido a las partes de la renuncia a plazos efectuada por el representante del Ministerio Público Fiscal- en la que sostuvo que *"...la resolución recurrida es inobjetable"* y que *"...es innegable... que el Régimen Penal Tributario que establece la ley 27.430 resulta aplicable al presente caso como consecuencia del principio de retroactividad de la ley penal más benigna en virtud de que resulta una norma más beneficiosa para el imputado que la ley 24.769, vigente al momento de la comisión presunta [de los hechos]..."*.

Solicitó, por ello, que se desestime el recurso y se confirme la resolución recurrida.

Hizo expresa reserva del caso federal.

v. Superada la etapa prevista en el artículo 468 del CPPN, oportunidad en la cual dicha parte presentó también breves notas, la causa quedó en condiciones de ser resuelta.

Efectuado el sorteo para que los señores jueces emitan su voto, resultó que debía observarse el siguiente orden: Daniel Antonio Petrone, Diego G. Barroetaveña y Ana María Figueroa.



El señor juez Daniel Antonio Petrone dijo:

I. De manera preliminar, cabe señalar que de las constancias obrantes en el presente legajo, a las que tuve acceso a través del Sistema de Gestión Judicial LEX100, surge -en lo que aquí interesa- que "[l]a investigación se inició con la denuncia formulada por el Dr. Fernando M. Berzero, en su carácter de Jefe Interino de la Sección Investigación y Análisis Penal de la División Penal Tributaria. Allí puso en conocimiento la existencia de una organización ilícita destinada a proveer facturación apócrifa con el objetivo de disminuir los montos del impuesto a ingresar al Fisco y de esa manera evadir total o parcialmente su pago, e indicó diversos contribuyentes que habrían usufructuado esa organización entre las que se identificó a 'Construcciones Cáceres S.R.L.'".

Asimismo, se desprende que, así, la contribuyente antes mencionada habría evadido el pago del Impuesto a las Ganancias, correspondiente a los ejercicios 2015, 2016 y 2017, por las sumas de \$ 469.558,58, \$ 443.156,60 y \$ 470.420,28, y del Impuesto al Valor Agregado relativo a los ejercicios 2015, 2016, 2017 y 2018, por las sumas de \$ 1.341.596,25, \$ 1.369.167,07, \$ 1.207.302,25 y \$ 1.059.956,34, respectivamente, mediante la utilización de facturas apócrifas correspondientes a proveedores inexistentes y/o servicios o bienes que no se habrían realizado.

Con relación a tales sucesos, el Juzgado Federal de Quilmes consideró que, "...no superando [los montos evadidos] la condición objetiva de punibilidad impuesta por la norma, y sin perjuicio de ello, encontrándose satisfecha la pretensión fiscal...", correspondía "...adoptar un criterio liberatorio...". En consecuencia, dictó el sobreseimiento de





Cámara Federal de Casación Penal

"Construcciones Cáceres SRL" y de Luis Carlos Cáceres, por no encuadrar los hechos investigados en una figura legal -arts. 334 y 336 inc. 3 del CPPN-.

Dicha resolución fue apelada por la querrela (AFIP-DGI) y confirmada, por mayoría, por la Sala II de la Cámara Federal de Apelaciones de La Plata. Para así resolver, la cámara a quo comenzó recordando que "...la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha establecido que sus sentencias deben atender a las circunstancias existentes al momento de la decisión...".

En tal sentido, resaltó que "...la ley 27.430 (sancionada el 27 de diciembre de 2017 y publicada en el Boletín Oficial el 29 de diciembre de 2017) ha derogado la ley 24.769 e introducido una importante modificación en la descripción típica del delito de evasión simple al establecer que: 'será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas, o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, siempre que el monto evadido excediere la suma de un millón quinientos mil de pesos (\$ 1.500.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se, tratase de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año'".

Expresó que "[d]e ello se deriva que resulta imperativo examinar si las conductas evaluadas pueden seguir siendo consideradas merecedoras de reproche penal", toda vez "[t]ambién ha puntualizado el Máximo Tribunal que los efectos de la benignidad normativa en materia penal... operan de pleno derecho', es decir, aun sin petición de parte...".



Manifestó que "[n]o parece necesario analizar en el caso bajo examen lo relativo a la aplicación de dicho principio legal, que ha sido también establecido en tratados de orden internacional con jerarquía constitucional, tales como la Convención Americana sobre Derechos Humanos (artículo 9) y el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (artículo 15) y en la jurisprudencia de la Corte Suprema (Fallos: 321:824 -disidencia de los doctores Fayt, Boggiano y Bossert y Petracchi- y 3160; 324:1878; 327:2280; causa C.77.XL "Cristalux S.A. s/ley 24.144" resuelta el 11 de abril de 2006 y, en particular, 330:4544 -"Palero"- de la CSJN, entre otros). Al mismo tiempo, su examen es previo a cualquier otra cuestión pues, de admitirse, devendría abstracto el tratamiento de los demás agravios del recurrente".

Refirió, así, que "[e]n el caso bajo examen, la imputación estaba conformada por omitir depositar en concepto de pago del Impuesto a las Ganancias 2015 por la suma de (\$469.558,58), 2016 (\$443.156,60) y 2017 (\$470.420,28); y el Impuesto al Valor Agregado de los períodos 2015 por la suma de (\$1.341.596,25); 2016 por la suma de (\$1.369.167, 07); 2017 por la suma de (\$1.207.302,25) y 2018 por la suma de (\$1.059.956,34). Si bien dichos importes resultaban suficientes para que se configurara el delito previsto en el artículo 1 de la ley 24.769, la reforma operada con la sanción de la ley 27.430 es clara en cuanto a la exigencia que dicha conducta ilícita debe cumplir para que se configure la evasión de los tributos en juzgamiento".

Concluyó que "[e]n tales condiciones, resulta aplicable al caso esta ley, que ha resultado más benigna

Fecha de firma: 06/07/2023

Alta en sistema: 07/07/2023

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

Firmado por: DIEGO GUSTAVO BARROETAVEÑA, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA



#35269268#375695131#20230706170231999



Cámara Federal de Casación Penal

para el imputado de acuerdo a lo normado por el artículo 2 del Código Penal, en tanto que la modificación introducida importa la desincriminación de aquellas evasiones al pago de tributos menores a la cifra ya referida. De este modo, de ser mantenida la incriminación de la conducta, importaría vulnerar aquel principio receptado en los tratados internacionales con jerarquía constitucional al que se ha hecho mención...".

II. Reseñado así el contexto en el que se inscribe esta inspección casatoria, corresponde entrar a analizar los agravios traídos a estudio por el recurrente.

En orden a ello, es menester aclarar, en primer lugar, que el artículo 1 de la Ley 24769 -según la reforma introducida por la Ley 26735 (BO del 28/12/2011)- establecía: "[s]erá reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, siempre que el monto evadido excediere la suma de cuatrocientos mil pesos (\$400.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se tratare de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año".

Por su parte, el artículo 2 preveía -en lo que aquí interesa-: "[l]a pena será de tres (3) años y seis (6) meses a nueve (9) años de prisión, cuando en el caso del artículo 1º se verificare cualquiera de los siguientes supuestos... d) Si hubiere mediado la utilización total o parcial de facturas o cualquier otro documento equivalente, ideológica o materialmente falsos".



Luego, mediante los artículos 280 y 279 de la Ley 27430 (BO del 29/12/2017), vigente desde el día siguiente al de su publicación, se derogó la Ley 24769 y se aprobó un nuevo Régimen Penal Tributario, cuyo artículo 1 actualmente establece que “[s]erá reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas, o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, siempre que el monto evadido excediere la suma de un millón quinientos mil de pesos (\$ 1.500.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se, tratase de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año”.

Por su parte, el artículo 2 prevé -en lo pertinente- que “[l]a pena será de tres (3) años y seis (6) meses a nueve (9) años de prisión cuando en el caso del artículo 1° se comprobare cualquiera de los siguientes supuestos... d) Hubiere mediado la utilización total o parcial de facturas o cualquier otro documento equivalente, ideológica o materialmente falsos, siempre que el perjuicio generado por tal concepto superare la suma de un millón quinientos mil de pesos (\$ 1.500.000)”.

Por lo tanto, se advierte fácilmente que parte de los hechos aquí bajo análisis habrían tenido lugar en vigencia de la Ley 24769 -según la reforma introducida por la Ley 26735- y parte (al menos uno) ya en vigencia de la Ley 27430.

III. A partir de ello, el planteo vinculado a la imposibilidad de aplicar retroactivamente las previsiones de la Ley 27430 no puede tener acogida favorable.





Cámara Federal de Casación Penal

En efecto, por un lado -con relación a los hechos que habrían tenido lugar con anterioridad a su entrada en vigencia-, cabe señalar que el recurrente se limita a cuestionar una fundamentación que no comparte, sin lograr controvertir el criterio esgrimido en el fallo cuestionado, que se ajusta a lo resuelto por esta Sala en las causas n° FMP 61007576/2008/TO1/CFC1, "Panadero, Pedro Oscar s/ recurso de casación", Registro n° 1292/18 del 2/11/2018; n° FRO 51000822/2010/TO1/3/CFC1, "Isso, Claudio Fabián y otro s/ recurso de casación", Registro n° 1255/18 del 31/10/2018; y n° FCR 1160/2016/CFC1, "Leiva, Silvia Anahí s/ recurso de casación", Registro n° 1254/18 del 31/10/2018 -entre otras-; en las que se interpretó que la ley mencionada constituye una ley penal más benigna que debe ser aplicada retroactivamente por imperio constitucional (cfr. arts. 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos -CADH-, 15.1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos -PIDCyP-, y 75, inc. 22, de la Constitución Nacional -CN-) y de las prescripciones legales pertinentes (cfr. art. 2 del CP).

Asimismo, lo expuesto es conteste con el criterio sustentado por la CSJN en la causa n° CPE 601/2016/CFC1, "Vidal, Matías Fernando Cristóbal y otros s/ infracción ley 24.769", resuelta en fecha 28/10/2021 -en lo que resulta pertinente y aplicable-.

Por otro lado -con relación a los hechos que habrían tenido lugar con posterioridad a su entrada en vigencia (conforme a lo precedentemente expuesto, esto sería al menos uno)- es menester destacar que el recurrente omite considerar que la ley mencionada resulta aplicable por ser la norma vigente al momento de tales sucesos.

IV. Por último, el planteo vinculado a la necesidad, aun así, de continuar con la investigación, en las particulares circunstancias del caso, tampoco puede tener acogida favorable.

Fecha de firma: 06/07/2023

Alta en sistema: 07/07/2023

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

Firmado por: DIEGO GUSTAVO BARROETAVEÑA, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA



En efecto, al final de su impugnación, el recurrente refiere que los hechos aquí bajo análisis "...recaería[n] en más de un tipo penal, pues se ha[bría] utilizado documentación apócrifa [lo] que exige el avance de la investigación respecto del delito de uso de documentos falsos en los términos del artículo 296 del Código Penal...".

Sin embargo, omite considerar que la utilización de facturas apócrifas sería el medio por el cual se habrían cometido las evasiones tributarias investigadas y, además, el elemento calificante que da contenido a la agravante prevista específicamente en ambas leyes para estos casos. Ello resulta insoslayable a la hora de analizar los hechos aquí bajo análisis, su posible significación jurídica y, por ende, la necesidad, o no, aun así de continuar con la investigación en orden a la figura traída ahora a colación.

Cabe recordar que "...la doctrina penal entiende que existe concurso aparente de delitos cuando el contenido íntegro de ilicitud -objetivo y subjetivo- de uno de los tipos implicados ya se encuentra contenido en el otro y, por ello, [se causa] una sola lesión de la ley penal" (Fallos 313:1565).

En estos casos, "...si bien la acción es abarcada por dos o más tipos penales considerados aisladamente, cuando se los considera conjuntamente -en sus relaciones- se verifica que una de las leyes concurrentes interfiere la operatividad de las restantes, por lo que se excluye su aplicación al caso, aunque en definitiva lo haga porque incluye las lesiones de éstas" (Zaffaroni, Eugenio Raúl; Slokar, Alejandro; y Alagia, Alejandro; Derecho Penal: Parte General; 2ª edición; Ediar; Buenos Aires, Argentina; pág. 867).





Cámara Federal de Casación Penal

De modo que, "...el encuadramiento plural se reduce a un encuadramiento único (por eso se dice que el concurso es sólo 'aparente')...", toda vez que "...uno de los tipos en juego desplaza a los otros, con lo cual únicamente queda vigente el tipo desplazante" (Creus, Carlos; Derecho Penal Parte General; 5ª edición actualizada y ampliada, 3ª reimpresión; Editorial Astrea; CABA, 2011; pág. 279). En otras palabras, "...los encuadramientos plurales -en tipos distintos- constituyen una posibilidad 'abstracta'...", ya que "...concretamente, el hecho único queda encuadrado en uno solo de los tipos en juego: el que opera como desplazante" (ídem; pág. 282).

Asimismo, la doctrina penal entiende que "[e]sa circunstancia [ocurre] cuando se [da] entre las figuras de que se trate una relación de especialidad, de consunción o de subsidiariedad" (Fallos 313:1565).

En lo que aquí interesa, "[l]a relación de consunción... es la que se establece entre los tipos cuando uno encierra al otro, pero no porque lo abarque conceptualmente, sino porque consume el contenido material de su prohibición" (Zaffaroni, Eugenio Raúl; Slokar, Alejandro; y Alagia, Alejandro; op. cit.; pág. 869).

De manera que "[l]a acción de un tipo queda englobada en las más amplia de otro..." y es por eso que "[e]n esos casos el tipo englobante desplaza al englobado..." (Creus, Carlos; op. cit.; pág. 281). En definitiva, "...la exclusión de un tipo es consecuencia de que otro más grave lo desplaza porque contiene todo el injusto y la culpabilidad que fundamentan el primero" (Righi, Esteban; Derecho Penal: Parte General, 2ª edición actualizada, 2ª reimpresión; Abeledo Perrot; CABA, 2018; pág. 555).



A mi criterio, esto es lo que ocurre en el presente caso, teniendo en cuenta la relación que, conforme a lo anteriormente expuesto, existe entre la utilización de facturas apócrifas y las evasiones tributarias investigadas. Por lo tanto, cualquier posibilidad de aplicar la figura penal invocada por el recurrente se encuentra descartada, por aplicación de las reglas antes mencionadas.

El hecho de que los sucesos aquí bajo análisis se encuentren o resulten desincriminados, en las particulares circunstancias del caso, a mi entender, no modifica lo expuesto.

Cabe recordar que éstos se encuentran o resultan desincriminados porque las sumas presuntamente evadidas no superan el monto previsto para estos casos por el nuevo Régimen Penal Tributario establecido por la Ley 27430; norma que conforme a lo analizado precedentemente -por aplicación del principio de ley penal más benigna o por ser la ley vigente al momento de los hechos- resulta aplicable a tales sucesos.

Ello obedece, entonces, a una decisión de política criminal y económica adoptada por el legislador. Ésta sería que los hechos de presunta evasión tributaria mediante utilización de facturas apócrifas que no alcancen cierto nivel de ofensividad queden penalmente impunes, aunque sujetos a consecuencias jurídicas de otra naturaleza. De modo que, cualquier pretensión de continuar con la investigación de los hechos en discusión en orden al delito mencionado encuentra un límite insuperable en dicha decisión.

Así las cosas, el planteo efectuado por el recurrente vinculado a la necesidad de continuar con la investigación en orden a la figura traída ahora a colación, a mi entender, lejos de poder prosperar, encuentra una barrera igual a la anterior. Es que si -en los términos utilizados por la doctrina- la evasión tributaria mediante ~~la utilización de facturas apócrifas encierra~~ al tipo

Fecha de firma: 06/07/2023

Alta en sistema: 07/07/2023

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

Firmado por: DIEGO GUSTAVO BARROETAVEÑA, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA



#35269268#375695131#20230706170231999



Cámara Federal de Casación Penal

invocado, al consumir todo el contenido material de su prohibición o al contener todo el injusto y la culpabilidad que lo fundamentan, no cabe sino concluir que ello también fue tenido en cuenta por el legislador al momento de adoptar tal decisión.

A ello se suma que la posibilidad de ocasionar un perjuicio con el uso de los documentos apócrifos en cuestión aparece en el presente caso tan estrechamente ligada a la presunta lesión a la Hacienda Pública, determinada -en los términos analizados- por esa decisión, que -a mi criterio- ésta revela también el desinterés por parte del legislador en la persecución del delito en orden al cual el recurrente plantea la necesidad de continuar con la investigación. Por lo que, en las particulares circunstancias del caso, parece adecuado atenerse a dicha decisión y no se advierte -ni el recurrente logra demostrar- razón alguna por la cual no corresponda proceder de esa manera.

La postura aquí adoptada, a mi entender, resulta respetuosa de la doctrina sentada por la CSJN sobre la interpretación de las leyes, según la cual la primera regla es dar pleno efecto a la intención del legislador y la primera fuente para determinar esa voluntad es la letra de la ley. Los jueces no pueden sustituir al legislador sino que deben aplicar la norma tal como éste la concibió (Fallos 299:167; 300:700 y 302:973; entre otros).

De modo que, las leyes deben interpretarse conforme el sentido propio de las palabras que emplean sin violentar su significado específico. Máxime, cuando aquél concuerda con la aceptación corriente en el entendimiento común, la técnica legal empleada en el ordenamiento jurídico restante y los principios y garantías de la Constitución Nacional. Asimismo, éstas deben interpretarse evitando darle a esas palabras un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras y adoptando, como valedero, el que las concilie y deje a todas

Fecha de firma: 06/07/2023

Alta en sistema: 07/07/2023

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

Firmado por: DIEGO GUSTAVO BARROETAVEÑA, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA



#35269268#375695131#20230706170231999

con valor y efecto, toda vez que la inconsecuencia o la falta de previsión no se suponen en el legislador (Fallos 1:297; 295:376 y 312:1614; entre otros).

Por lo tanto, la exégesis de la ley requiere de la máxima prudencia. Ello es así, a fin de cuidar que la inteligencia que se le asigne no conduzca a la pérdida de un derecho, o bien, el excesivo rigor de los razonamientos no desnaturalice el espíritu que inspiró su sanción (Fallos 303:578; entre otros).

Por otro lado, también resulta acorde a lo inveteradamente sostenido por el máximo Tribunal, en cuanto a que el acierto o error, el mérito o la conveniencia de las soluciones legislativas, no son puntos sobre los que al Poder Judicial deba pronunciarse, salvo en aquellos casos que trascienden ese ámbito de apreciación, para internarse en el campo de lo irrazonable, inicuo o arbitrario (Fallos 318:1256).

V. En función de lo expuesto, propongo: rechazar el recurso de casación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal, sin costas (arts. 470 y 471 -a contrario sensu-, 530 y 532 del CPPN) y tener presente la reserva del caso federal.

Tal es mi voto.

El señor juez Diego G. Barroetaveña dijo:

I. Que por coincidir, en lo sustancial, con los fundamentos desarrollados por el colega que inaugura el acuerdo, doctor Daniel A. Petrone, hemos de adherir a la solución propuesta y emitimos nuestro voto en igual sentido.

II. En efecto, coincidimos con el análisis que efectuó el colega en los puntos II y III de su sufragio, a los que nos remitimos a fin de no fatigar con reiteraciones innecesarias.

En punto al restante agravio, esto es la posible subsistencia de la tipicidad de los hechos atribuidos a





Cámara Federal de Casación Penal

"Construcciones Cáceres SRL" y a Luis Carlos Cáceres, en función de las disposiciones que prevén los delitos vinculados a las falsedades documentales, también adherimos al criterio expuesto y a la solución brindada, sin perjuicio de lo cual nos interesa efectuar unas breves consideraciones.

Como punto de partida, señalaremos que no caben dudas de que existe una indudable relación de medio a fin entre los tipos penales de falsedad documental y evasión.

De tal modo, es de interés determinar de qué manera impacta sobre la figura falsificación de documento la circunstancia de que no se verifique la condición objetiva de punibilidad y el delito de evasión no pueda ser perseguido penalmente, habida cuenta de que aplicarse el principio de ley penal más benigna.

Esta discusión que nos convoca no es novedosa, sino más bien ha perdurado con el correr de los años y en las diferentes leyes que regularon el Régimen Penal Tributario (RPT).

En ese sentido, la disciplina penal tributaria no ha encontrado una posición unánime que dirima la cuestión y debió acudir a la dogmática penal, la casuística y decisiones de política criminal para dar una respuesta.

Al respecto, una línea de pensamiento se inclinó por entender que en estos casos la relación concursal aparente existente entre ambos tipos penales impide perseguir al contribuyente por el delito de falsificación de documento -que lesionan a la fe pública- en caso de que no se supere el monto mínimo establecido como condición objetiva de punibilidad.

Así lo han entendido quienes integraban la Sala I y III de esta Cámara Federal en los precedentes "Sosa" (causa N° 3971, rta. el 27/05/02, de la Sala I) y "Olmos, Carlos Rodolfo s/recurso de casación" (causa 422/2013, rta. el 9/10/2015), respectivamente.



Por otra parte, están quienes entienden que en aquellos casos donde no se puede imputar la evasión fiscal es posible perseguir penalmente por el delito de falsedad instrumental, al existir entre ambas figuras un concurso real, según los términos del art. 55, CP (ver Sala II de esta Cámara Federal, causa 4543 "Cor-Phone S.A. s/recurso de casación", rta. el 27/2/2004).

También arribó a esa misma solución parte de la doctrina, aunque sobre la base de la existencia de un concurso aparente (Borinsky, M., Galván Greenway, J. P., López Biscayart, J. y Turano, P., Régimen Penal Tributario y Previsional. Ley 24769 con las reformas de la Ley 26735, Rubinzal-Culzoni, Santa Fe, 2012, pág. 84).

Ahora bien, aclaradas las posiciones y desde la óptica que proponen, como ya hemos adelantado, entendemos que la solución que mejor se ajusta a derecho para estos supuestos es aquella que resuelve la controversia, desde la perspectiva del denominado concurso aparente de tipos en la modalidad de consunción, en tanto la utilización de facturas apócrifas habrían sido el medio para cometer las evasiones reprochadas.

Es menester recordar, acerca de esta especie de concurso, que "(C)uando un tipo primario desplaza a otro (secundario), no se verifica en realidad ningún concurso, ya que como las normas no suponen aportes distintos y necesarios para una apreciación total del hecho, en realidad no concurren. Por el contrario, el suceso debe inexorablemente ser subsumido en un único tipo legal con exclusión de los restantes, cuya posibilidad de ser aplicados era sólo aparente" (Righi, E. Derecho penal: Parte General, 1ª ed., Buenos Aires, Lexis Nexis Argentina, 2008, pág. 435).





Cámara Federal de Casación Penal

Por su parte, nos explica Carlos Creus que "(e)l encuadramiento plural se reduce a un encuadramiento único (por eso se dice que el concurso es sólo 'aparente'), cuando uno de los tipos en juego desplaza a los otros, con lo cual únicamente queda vigente el tipo desplazante. Dicho desplazamiento puede fundamentarse en distintas motivaciones procedentes de las mismas consideraciones de las tipicidades que, a su vez, constituyen los principios que rigen las relaciones de desplazamiento)" (Creus, C. Derecho penal. Parte General, Editorial Astrea, Buenos Aires, 1994, pág. 287).

En cuanto a la modalidad por consunción, el mismo autor nos dice que "(L)a acción de un tipo queda englobada en la más amplia de otro; una acción imperfecta referida a un tipo se reduce dentro de la acción perfecta lograda como desarrollo de aquélla. En esos casos el tipo englobante desplaza al englobado (p. ej., quien fractura la pared de un lugar habilitado para perpetrar un robo lleva a cabo una acción de daño incurriendo en la tipicidad del art. 183, C.P., pero ese tipo queda desplazado -consumido- por el robo calificado del art. 167, inc. 3º, C.P.) y la acción perfecta a la imperfecta (la tentativa de homicidio queda desplazada por el homicidio consumado, el acto de instigación por la intervención en coautoría en el delito instigado). [...] En todos estos casos, los encuadramientos plurales -en tipos distintos- constituyen una posibilidad 'abstracta; concretamente el hecho único queda encuadrado en uno sólo de los tipos en juego: el que opera como desplazante" (Creus, C. Ob. citada, págs. 289/290).

Desde esos lineamientos jurisprudenciales y doctrinales, por lo tanto, no cabe sino concluir en que, en



el caso, la imposibilidad de perseguir penalmente la evasión, que desplazó a la figura de falsedad documental, resulta un obstáculo para la persecución penal de este último. Al respecto, es dable aquí destacar -desde una perspectiva ya netamente casuística- que esta última conducta no importó más que un despliegue inicial y no significó un nuevo ataque al bien jurídico distinto del constituido por aquélla, circunstancia que, en la misma senda, no abriga duda de que tiene que ser considerado como un tipo desplazado (al respecto, *videre* Creus, C., Ob. citada, pág 290).

Con estas consideraciones emitimos nuestro voto.

Por ello, con el voto concurrente de los suscriptos -artículo 30 bis, último párrafo, del CPPN-, el Tribunal **RESUELVE:**

I. RECHAZAR el recurso de casación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal, sin costas (arts. 470 y 471 -a *contrario sensu*-, 530 y 532 del CPPN).

II. TENER PRESENTE la reserva del caso federal.

Regístrese, notifíquese, comuníquese al Centro de Información Judicial -CIJ- (Acordada 5/2019 de la CSJN) y remítase al tribunal de origen mediante pase digital, sirviendo la presente de atenta nota de envío.

Firmado: Daniel Antonio Petrone y Diego G. Barroetaveña.
Ante mí: Walter Daniel Magnone.

