



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

REGISTRO N° 388/22

//la ciudad de Buenos Aires, a los 6 días del mes de abril de dos mil veintidós, se reúne la Sala IV de la Cámara Federal de Casación Penal, integrada por el doctor Mariano Hernán Borinsky como Presidente y los doctores Javier Carbajo y Angela E. Ledesma como Vocales, para decidir acerca de los recursos de casación e inconstitucionalidad interpuestos en la causa **FMZ 29171/2017/TO1/CFC4**, caratulada: **"SANTANDER, Rubén Daniel y otros s/recursos de casación e inconstitucionalidad"**; de la que **RESULTA:**

I. El Tribunal Oral en lo Criminal Federal de Mendoza n° 2, por sentencia del 30 de diciembre de 2020 -cuyos fundamentos fueron dados a conocer el 5 de febrero de 2021-, en cuanto aquí interesa, resolvió:

"1. RECHAZAR los planteos de nulidad e inconstitucionalidad efectuados por las defensas de los imputados.

2. CONDENAR a Rubén Daniel SANTANDER HORTON a la pena de CINCO (5) AÑOS DE PRISIÓN y MULTA de pesos cincuenta mil (\$50.000,00), con accesorias legales y costas, por considerarlo coautor penalmente responsable de la infracción al artículo 15, inciso 'c', última parte de la ley 24.769 (texto según ley 25.874) en carácter de jefe u organizador (arts. 12, 22 bis y 45 del Código Penal; y arts. 531, siguientes y concordantes del CPPN).

3. CONDENAR a Carlos Alberto TEJADA BENÍTEZ a la pena de CINCO (5) AÑOS DE PRISIÓN y MULTA de pesos cincuenta mil (\$50.000,00), con accesorias legales y costas, por considerarlo coautor penalmente responsable de la infracción al artículo 15, inciso 'c', última parte de la ley 24.769 (texto según ley 25.874) en carácter de jefe u organizador (arts. 12, 22 bis y 45 del Código Penal; y arts. 531, siguientes y concordantes del CPPN).

4. CONDENAR a Lucía Carmen MOLINA TOLEDO a la pena de TRES (3) AÑOS Y DIEZ (10) MESES DE PRISIÓN



y MULTA de pesos treinta y cinco mil (\$35.000,00), con accesorias legales y costas, por considerarla coautora penalmente responsable de la infracción al artículo 15, inciso 'c', primera parte de la ley 24.769 (texto según ley 25.874) en carácter de integrante (arts. 12, 22 bis y 45 del Código Penal; y arts. 531, siguientes y concordantes del CPPN).

5. CONDENAR a Walter Fabio PERONA MUÑOZ a la pena de TRES (3) AÑOS Y DIEZ (10) MESES DE PRISIÓN y MULTA de pesos treinta y cinco mil (\$35.000,00), con accesorias legales y costas, por considerarlo coautor penalmente responsable de la infracción al artículo 15, inciso 'c', primera parte de la ley 24.769 (texto según ley 25.874) en carácter de integrante (arts. 12, 22 bis, y 45 del Código Penal; y arts. 531, siguientes y concordantes del CPPN).

6. CONDENAR a José Brígido ROMERO SOTELÓ a la pena de TRES (3) AÑOS Y SEIS (6) MESES DE PRISIÓN y MULTA de pesos treinta mil (\$30.000,00), con accesorias legales y costas, por considerarlo coautor penalmente responsable de la infracción al artículo 15, inciso 'c', primera parte de la ley 24.769 (texto según ley 25.874) en carácter de integrante (arts. 12, 22 bis, y 45 del Código Penal; y arts. 531, siguientes y concordantes del CPPN).

7. CONDENAR a Julio Osvaldo VARGAS RÍOS a la pena de TRES (3) AÑOS Y SEIS (6) MESES DE PRISIÓN y MULTA de pesos treinta mil (\$30.000,00), con accesorias legales y costas, por considerarlo coautor penalmente responsable de la infracción al artículo 15, inciso 'c', primera parte de la ley 24.769 (texto según ley 25.874) en carácter de integrante (arts. 12, 22 bis y 45 del Código Penal; y arts. 531, siguientes y concordantes del CPPN).

8. CONDENAR a José Daniel ALLEMAND DEMARCHI a la pena de TRES (3) AÑOS Y SEIS (6) MESES DE PRISIÓN y MULTA de pesos treinta mil (\$30.000,00), con accesorias legales y costas, por considerarlo coautor penalmente responsable de la infracción al artículo





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

15, inciso 'c', primera parte de la ley 24.769 (texto según ley 25.874) en carácter de integrante (arts. 12, 22 bis y 45 del Código Penal; y arts. 531, siguientes y concordantes del CPPN)".

II. Contra dicha decisión, interpusieron recursos de casación las defensas de Lucía Carmen Molina y Walter Fabio Perona y de Rubén Daniel Santander, Carlos Alberto Tejada Benítez, Julio Osvaldo Vargas Ríos y José Daniel Allemand Demarchi; y de casación e inconstitucionalidad la defensa de José Brígido Romero Sotelo, los que fueron concedidos por el tribunal de procedencia, en cuanto a su admisibilidad formal, los días 25 de febrero y 8 de marzo del corriente año, y mantenidos ante esta instancia.

III. a) Recurso interpuesto por la defensa de Lucía Carmen Molina y de Walter Fabio Perona

Los presentantes encauzaron la impugnación a través de las previsiones de ambos incisos del art. 456 del C.P.P.N.

En primer término, alegaron que la sentencia condenatoria presentaba fundamentación insuficiente y vulneraba las garantías de defensa en juicio y de debido proceso legal.

Señalaron que los usuarios o contribuyentes que utilizaron facturas apócrifas debieron ser los principales imputados de la causa pues fueron quienes hicieron uso de las presuntas facturas apócrifas en perjuicio del erario público.

Sin embargo, cuestionaron que no fueron siquiera citados como testigos apreciando que aquellos habrían efectuados las declaraciones rectificativas del caso y regularizado sus obligaciones fiscales mediante los correspondientes pagos.

De tal modo, la defensa objetó la competencia federal, pues en ningún momento de la pesquisa se valoró la existencia de perjuicio fiscal alguno en contra del Estado Nacional en tanto la presunta afectación no fue siquiera investigada.



En ese sentido, estimaron que el proceso no debió tramitar ante el fuero federal, sino que eventualmente la justicia provincial era la competente.

De otro lado, criticaron que las facturas apócrifas que supuestamente eran el objeto de la maniobra y que habrían sido utilizadas en las operaciones que dieron marco a la causa no formaron parte del plexo de prueba y tampoco habían sido peritadas para determinar quiénes las confeccionaron.

Se refirieron al monto del perjuicio individualizado por la representante del Ministerio Público Fiscal en su requerimiento de elevación a juicio y detallaron que la suma consignada era errónea, concluyendo que no se conocía la cantidad exacta de lo evadido.

En efecto, indicaron que el monto total de perjuicio supuestamente padecido por la hacienda pública era incierto pues justamente se carecía de las facturas para poder acreditar tal extremo.

Consideraron que no se había demostrado la existencia de una asociación ilícita fiscal ni de un acuerdo entre los imputados sobre roles, participación y dirección de la organización.

Adunaron que las comunicaciones telefónicas interceptadas se habían obtenido por fuera del marco legal, a la vez que constituían simples indicios, que no se veían refrendados por otros medios de prueba.

En ese orden, señalaron que la llamada que fue sopesada en la sentencia entre Santander y una persona vecina de la provincia de San Luis no es más que un indicio que no constituía ni permitía sostener un cuadro de certeza a efectos de una condena penal.

Reclamaron, en este punto, la absolució n lisa y llana de sus asistidos y, subsidiariamente, por el beneficio de la duda.

Detallaron que Lucía Carmen Molina y Walter Fabio Perona no tenían antecedentes penales, que eran personas mayores y de condición económica humilde.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Criticaron que el tribunal les hubiera asignado una participación mayor que a los consortes Vargas, Allemand y Romero, pues entendieron que no existían causas para esa diferenciación.

Formularon su adhesión a los planteos de nulidad e inconstitucionalidad presentados por los defensores de los demás coimputados.

Aseveraron que existía incongruencia entre la acusación y la sentencia, memorando que tanto la representante del Ministerio Público Fiscal como la parte querellante habían encuadrado las conductas objeto de imputación en las previsiones de la ley 27.430. Puntualizaron que dicha ley no estaba vigente al momento de los hechos y que el régimen legal que imperaba en aquél entonces era la ley 24.769.

Pidieron que la sentencia cuestionada fuera declarada nula por falta de motivación.

En subsidio, solicitaron que se modificara la calificación de la conducta por la de asociación ilícita según el art. 210 del C.P., reduciendo las penas de Molina y Perona al mínimo legal de la escala de esa figura, en la modalidad de ejecución condicional o bien, que se los absolviera por falta de prueba.

En este sentido, hicieron propias las afirmaciones del voto emitido en minoría por el juez Naciff y destacaron enfáticamente que la redacción del tipo penal según la ley 24.769 y sus reformas demanda claramente la calidad de obligado para la existencia de una asociación ilícita pues tal circunstancia fue la que resultó objeto de tratamiento en la reforma de la ley 27.430.

La defensa señaló que solo bajo ese nuevo tipo penal que amplió el campo de intervención de la asociación ilícita podía interpretarse que aquella alcanzaba o comprendía a terceros no obligados como sujetos que coadyuvan o colaboran en la comisión de delitos fiscales.

Hicieron reserva del caso federal.



b) Recurso interpuesto por la defensa de José Brígido Romero Sotelo

La parte planteó su impugnación como recurso de casación y de inconstitucionalidad.

Discurrió sobre los hechos y destacó que, si bien se habían practicado numerosas medidas de pruebas, en particular, allanamientos al momento de inspeccionarse el domicilio de su defendido, no se encontraron elementos de interés para la causa. Estimó que tal circunstancia no fue sopesada ajustadamente en la decisión en favor de Romero Sotelo.

Postuló que las evidencias que se esgrimían en su contra eran una llamada telefónica donde se mencionaba el interés de una persona de tener saldo de IVA a compensar, la existencia de talonarios de facturas a nombre de la firma Pino Azul y la emisión de facturas entre 2015 y 2017 que el fisco calificó como inconsistente.

Entendió que ese cuadro indiciario no alcanzaba el grado de certeza que requería una condena penal y que la investigación era deficiente.

Sentado ello, requirió la nulidad y exclusión probatoria de las escuchas telefónicas de la causa, por entender que habían sido obtenidas en infracción al derecho de defensa de todos los imputados.

Detalló que Santander había suministrado a AFIP sus datos personales, entre los que se encontraba su número de teléfono, sin que se le advirtiera que los elementos aportados podían ser utilizados en su contra.

Recordó que la causa se inició por una denuncia presentada el 5 de julio de 2017 y que Santander compareció ante AFIP en el mes de octubre, de modo que lo actuado había importado la vulneración a la prohibición de autoincriminación.

Sostuvo que, conforme al precedente "Miranda vs. Arizona", de la Corte Suprema de los Estados Unidos de América, "*...cuando una persona se halle en custodia tiene que ser informada de su derecho a*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

guardar silencio; b) que lo que diga puede ser usado en su contra; c) de su derecho a contar con un abogado durante el interrogatorio; d) de su derecho al asesoramiento previo con el profesional; e) de la posibilidad de tener un abogado pagado por el estado en caso de carecer de recursos".

Adujo que dichos postulados fueron reconocidos por la doctrina nacional y manifestó que los argumentos dados por la representante del Ministerio Público Fiscal y por el tribunal de procedencia para rechazar el agravio, en cuanto a que la auto-declaración era la base de nuestro sistema tributario, carecían de valor para justificar la actuación de la AFIP.

Como segundo motivo de agravio, sostuvo que la figura contemplada en el art. 15 inc. "c" de la ley 24.769 era inconstitucional, por infringir el principio de lesividad receptado en el art. 19 de la Constitución Nacional.

Remarcó que *"...en el debate de la causa, en el que según los acusadores, se había sentado a una 'sofisticada organización' destinada a preparar los elementos para evadir las obligaciones de pagos de tributos, y en esa tarea, se sentó en la sala a siete integrantes de diversas 'usinas' de facturas apócrifas, pero no se individualizó a ningún 'usuario' de estos instrumentos falaces.*

Pese al importantísimo despliegue de recursos tecnológicos, profesionales, investigativos, etc. ni la parte querellante AFIP-DGI ni el Ministerio Público Fiscal pudieron encontrar un solo evasor y menos sentarlo en juicio junto con quienes se habrían organizado ilícitamente para coadyuvar sus propósitos..."

Desde esta óptica entendió que el delito no se había comprobado y que el marco descripto no podía alcanzar el grado de ejecución mínimo y necesario para considerar la existencia de delito.



Detalló que, dentro de las acciones privadas, quedaban contempladas aquellas que no lesionaban a nadie, siendo esa la razón por la que estaban exentas de injerencias estatales.

Refirió que no se había enjuiciado en la causa a ningún evasor o usuario de las facturas reputadas apócrifas y que, por ser la asociación ilícita un delito de peligro abstracto, que no entrañaba daño ni riesgo inmediato de daño, su tipificación se encontraba impedida por la Constitución Nacional.

En subsidio de dicha pretensión, arguyó que la escala penal de la mencionada figura era inconstitucional por quebrantar el principio de proporcionalidad, pidiendo que, en caso de confirmarse la responsabilidad de Romero Sotelo, se limitara la pena al monto de tres años, bajo la modalidad de ejecución condicional, conforme al art. 26 del Código Penal.

Con cita de doctrina y del precedente "Prete" del tribunal *a quo*, expresó que, cotejando el mínimo de la escala penal prevista en el art. 15 inc. "c" de la ley 24.769 para la asociación ilícita fiscal con el mínimo normado en el art. 210 del Código Penal, siendo que este último podía contemplar hechos más graves que infracciones a la hacienda pública, la diferencia de seis meses receptada en el mínimo de la primera figura resultaba desproporcionada, dado el bien jurídico que buscaba proteger.

Destacó que el voto en disidencia en la presente causa había reconocido esa tesitura, omitiendo aplicar la figura del art. 15 inc. "c" de la ley 24.769 y encuadrando en su lugar la conducta en el art. 210 del C.P., y que lo mismo había hecho el doctor Piña en su voto en el fallo "Prete".

Pidió que se acogieran los recursos interpuestos y que se procediera conforme a lo dispuesto en el art. 475 del C.P.P.N.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

c) Recurso interpuesto por la defensa de Rubén Daniel Santander, Carlos Alberto Tejada Benítez, Julio Osvaldo Vargas Ríos y José Daniel Allemand Demarchi

La parte encauzó los agravios a través de las previsiones de ambos incisos del art. 456 del C.P.P.N.

Como primer motivo de recurso, indicó que el tribunal había dado al art. 15 inc. "c" de la ley 24.769 un alcance excesivo, con transgresión a los principios de legalidad y de máxima taxatividad.

Destacó que la ley 27.430 modificó la figura de la asociación ilícita fiscal incorporando como modalidades de comisión las acciones de *"...formar parte de una organización para cometer, colaborar o coadyuvar... en la realización de ilícitos tributarios"* (cfr. p. 5 del recurso, obrante en Sistema Lex 100).

Consideró que, si el legislador agregó esos verbos típicos en la última sanción del texto legal, era porque anteriormente no estaban incluidos y adujo que, al momento de comisión, las conductas imputadas no tenían contemplación legal. Citó en refrendo de sus dichos los argumentos dados en el voto en disidencia del tribunal *a quo*.

Afirmó que sus defendidos carecían de la calidad de obligados tributarios y que ello era un elemento del tipo penal. Citó doctrina en aval de su posición.

Concretamente, señaló que D'Alessio refiere que *"(1)a norma indica que la organización o asociación debe estar destinada a cometer cualquiera de los delitos tipificados en la presente ley. Y sólo pueden cometer los delitos los 'obligados', por lo que, el tipo requiere efectivamente una calidad especial, excluyendo a aquellos sujetos a quienes no tuvo la intención de incluir en el campo de punición..."*.

Por esos argumentos, pidió la absolución de sus defendidos y, subsidiariamente, su condena por el



delito de asociación ilícita previsto en el art. 210 del C.P., con pena de 3 años de prisión en suspenso.

Destacó que no debía aplicarse el tipo penal según la redacción dada por la ley 27.430, sino por su versión anterior, en razón del tiempo en que los hechos atribuidos habrían acontecido.

Desde tal punto de partida, sostuvo que para considerar configurado el delito de asociación ilícita fiscal, debería haberse cometido alguno de los delitos previstos en el régimen penal tributario y haberse causado en forma efectiva algún perjuicio a la hacienda pública.

Argumentó que las partes acusadoras no habían acreditado que la hacienda pública se hubiera visto lesionada, ni que el fisco hubiera dejado de percibir alguna suma de dinero, agregando que las empresas que habrían utilizado las facturas apócrifas regularizaron sus situaciones.

Señaló que la figura en trato específicamente tutela la intangibilidad de la recaudación y que no se había demostrado que aquel interés se hubiera visto afectado en términos penalmente relevantes.

Postuló que *"(l)as acusadoras no lograron acreditar con el grado de certeza que requiere esta etapa procesal que el bien jurídico tutelado haya sido lesionado por las conductas atribuidas a mis asistidos."*

La conclusión de lo que se viene sosteniendo es la misma a la que arribó Carlos EDWARDS, 'la... asociación ilícita tributaria resultaría atípica al no haber afectación del bien jurídico protegido...'.

Sin perjuicio de ello, recordó que la posición mayoritaria del tribunal *a quo* indicó que la asociación ilícita fiscal era un delito de peligro abstracto y que no requería que se efectivizara la lesión al bien jurídico protegido.

Sobre tal base, afirmó que se había soslayado el principio de lesividad y que los delitos de peligro





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

abstracto no serían aceptables desde el punto de vista constitucional.

En tercer orden, sostuvo que el tipo objetivo del art. 15 inc. "c" de la ley 24.769 había sido erróneamente interpretado.

Expuso que la acción típica en la redacción dada en la citada norma consistía en formar parte de una organización de tres o más personas, destinada a cometer delitos del régimen penal tributario con habitualidad y que formar parte implicaba pertenecer de forma activa.

Consideró que las conductas de "tomar parte" y con "habitualidad", no habían sido probadas. Añadió que, en los casos de quienes fueron considerados miembros de la asociación ilícita, faltaría la participación activa, por cuanto solo se habría elucidado su actuar indistinto, aislado, esporádico y aleatorio.

Destacó que en doctrina la doctora Ziffer señaló con acierto que *"...la participación en una asociación delictiva debe reclamar la realización de un aporte a su plena constitución o mantenimiento". La acción de pertenecer de una manera meramente formal o pasiva, sin significado para el funcionamiento de la asociación o acciones únicas de apoyo a la asociación que no contengan la voluntad de una participación duradera en la vida de la asociación, no son alcanzadas por el tipo penal...*

Añadió en ese mismo sentido con cita de Orce y Trovato que *"...que pertenecer de una manera meramente formal o pasiva, sin significado para el funcionamiento de la asociación o acciones únicas de apoyo a la asociación que no contengan la voluntad de una participación duradera en la vida de la asociación, no son alcanzadas por el tipo penal"*.

Por lo demás, indicó que los supuestos aportes atribuidos a sus defendidos no fueron comprobados fehacientemente como habituales o



reiterativos, sino que resultaban presuntivos e infundados.

Pidió que se absolviera a Vargas y a Allemand, ya fuera por absolución lisa y llana o por efecto del principio de la duda en favor del reo.

En cuarto lugar, señaló que mediaba también una errónea interpretación del tipo subjetivo del delito previsto en el art. 15 inc. "c" de la ley 24.769.

Destacó que este requería dolo directo, conformado por el conocimiento de los sujetos de que integraban una asociación ilícita y por la voluntad de querer ser parte de ella, pero que dicha configuración no se daba respecto de todos sus defendidos.

Consideró que la sentencia había fundado la concurrencia del aspecto subjetivo del delito solo a partir de una forma de dolo eventual, sin certeza apodíctica de que los condenados conocieran todos los elementos del tipo.

Concluyó en este sentido que *"(l)a certeza apodíctica que debe sustentar una sentencia de condena, implica que no exista ningún resquicio de duda, respecto a que mis asistidos conocían y tenían la intención de realizar cada uno de los elementos objetivos del tipo penal. La duda en relación al tipo subjetivo, impide la configuración de la figura penal, correspondiendo la absolución de mis asistidos por atipicidad..."*.

Pidió la absolución de sus asistidos por atipicidad de la conducta.

En quinto orden, meritó que la figura de la asociación ilícita fiscal admitía la posibilidad de que los imputados intervinieran como partícipes secundarios, si realizaban aportes dolosos no esenciales.

En efecto, argumentó que la doctrina, con cita de Spinka, sostiene que *"...la posibilidad de la complicidad en estos supuestos, ya que las reglas de la autoría y la participación no quedan suprimidas por*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

las figuras previstas en las leyes especiales, en este caso, la ley 24.769 y sus reformas...".

Aseguró que, respecto de Julio Vargas y Daniel Allemand, podía predicarse la existencia de una colaboración secundaria para la realización del delito.

Explicó que "(e)n la complicidad secundaria, el aporte del partícipe secundario no es de tal entidad que pueda hacer fallar el plan del autor y es esta contribución no esencial la que puede predicarse respecto de Julio Vargas y Daniel Allemand, ya que la presunta colaboración que se les atribuye fue la de colaborar, lo que demuestra que sólo podrían ser considerados partícipes secundarios...".

Entendió erróneamente aplicado el concepto de coautoría funcional, en tanto a su criterio estarían ausentes los extremos de "decisión común", "coordinación horizontal" y "co-dominio del hecho".

Sostuvo que si bien Allemand y Vargas habían sido condenados como coautores, ello resultaba irrazonable si además se los tenía como intermediarios, pues dicha función era prescindible y quienes habrían actuado en ese carácter eran varias personas, de forma que el aporte de los nombrados no tenía entidad para hacer fallar el plan del autor.

Como sexta razón de su recurso, señaló que la prueba había sido valorada errónea y arbitrariamente en relación a cada uno de sus defendidos.

En relación a Rubén Santander, recordó que fue condenado como jefe u organizador de la asociación ilícita. Refirió que dicho rol implicaba la existencia de una estructura organizada y distribuida con grados jerárquicos y división de tareas, y manifestó que no se había acreditado en la causa un crecimiento económico que diera cuenta de ese especial rol.

Valoró que en el caso todo aparecía desorganizado, desarticulado y desordenado, y que el deplorable estado de la vivienda de la calle Guido



Spano 153 de la localidad de Godoy Cruz, según fuera testimoniado por el inspector de AFIP, Karim Hadid, era reflejo de ello.

Remarcó que *"...para ser jefe u organizador se requiere de una especial estructura objetiva, con una fuerte organización interna; aspecto que no está presente en esta causa, donde todo aparece desorganizado, desarticulado, desordenado, hasta caótico; lo cual fue puesto de manifiesto en el testimonio de Martínez Garraza (ex jefa de la Sección Penal Tributaria de AFIP), en su declaración prestada en debate el día 21 de diciembre de 2020..."*.

Alegó entonces que Santander no era jefe porque no había estructura organizada, ni oficina, ni ordenación de la documentación como para sentenciar la existencia del requerido orden sistemático.

Agregó que tampoco se había verificado que Santander emitiera órdenes y que incluso desconocía algunos de los movimientos que otros consortes realizaban, por lo que concluyó que se trataba, en el peor de los casos, de una estructura horizontal, siendo Santander un miembro más de ella.

Descalificó el testimonio de Aballay, presunto usuario y beneficiario de la maniobra investigada, que desconoció su vínculo con Santander pese a resultar ser el novio de la hermana de aquel.

Con relación a Carlos Tejada Benítez, recordó que también fue condenado como jefe u organizador de la asociación ilícita.

Expresó que este, en su descargo, había explicado que se dedicaba a la compraventa de automóviles, a realizar inscripciones y llenar formularios de AFIP, teniendo relación con Santander porque hacía trámites para él.

Destacó que, en la misma pieza, Tejada Benítez dijo que conoció a Vargas porque le vendió un vehículo y que quien los presentó fue Santander, a la vez que conoció a Allemand muchos años atrás porque realizaba ayudas sociales.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

La defensa aseguró que las actividades descriptas justificaban la documentación que fue encontrada en el domicilio de Tejada Benítez al momento del allanamiento, ya que actuaba como gestor, aunque negó que tuviera conocimientos especiales, pues no tenía título universitario de contador y las cuestiones que manejaba no eran *"...específicas, ni técnicas, ni requieren un saber especial..."* (cfr. p. 21 del recurso).

Consideró que no se podía tener a Tejada Benítez como jefe u organizador por no haber prueba concluyente en tal sentido. Meritó que el contenido de las conversaciones telefónicas eran indicios sin sentido unívoco y que habían sido previamente interpretadas por el personal de la AFIP.

Más aun, descalificó las consideraciones efectuadas en la sentencia y destacó que *"...Tejada no es contador y afirmar que tenía conocimientos especiales en materia tributaria por conocer cómo se realizan ante el organismo algunos trámites administrativos es una falacia..."*.

Agregó en orden a la prueba de cargo que aquella no era demostrativa de la calidad e intervención enrostrada. Sostuvo que *"[r]especto al conocimiento que tenía de otros coimputados, el Tribunal dijo: '...Asimismo, entre las llamadas telefónicas interceptadas, también existe una que vincula a Carlos Alberto Tejada Benítez con otro de los imputados, Julio Osvaldo Vargas. Si bien en dicha llamada los nombrados hablan respecto de la venta de un vehículo y no de la actividad ilícita llevada a cabo por la organización, allí se muestra el conocimiento mutuo que existía entre ambos encausados (Véase CD N° 80, Tel. 2615618789, B-11008-2017- 1102-181619-6, realizada desde el número de teléfono 2615618789 al N° 2616501237)..."*.

Pidió que se recalificara su intervención como miembro de la asociación ilícita.



Sobre Julio Vargas, memoró que fue considerado integrante de la asociación ilícita, por presuntamente haber actuado como intermediario para la compra y venta de facturas, remarcando que no se había acreditado la efectiva realización de esas operaciones.

Señaló que, de la declaración indagatoria de Rubén Santander, surgía que Vargas era su cliente y que se dedicaba a la construcción, existiendo una relación comercial entre ellos.

Indicó que, si bien estaba probada la existencia de una conversación telefónica entre Vargas y Tejada Benítez, el contenido reflejaba actividades que no se relacionaban con la presunta organización.

Agregó que, con respecto a los demás imputados, Vargas no tenía relación ni trato, por lo que entendió que no podía considerárselo miembro de una asociación ilícita fiscal.

Por otro lado, indicó que una de las facturas emitidas en favor de la firma "VINEA S.A.", en la que el tribunal habría sustentado la conclusión de responsabilidad de Vargas, había sido desconocida por este ante el organismo administrativo.

Recordó que, en su domicilio no se secuestró documentación relativa a la causa y ponderó que no se había acreditado que Vargas hubiera emitido alguna de las facturas consideradas apócrifas, ni que hubiera facilitado su CUIT en forma voluntaria a otros miembros de la organización para emitir crédito fiscal espurio.

Consideró que tampoco se había demostrado la habitualidad exigida por el tipo penal, detallando que los actos de intermediación que se le achacaban no habían sido establecidos concretamente, contándose solo con lo denunciado por la AFIP.

En lo atinente al tipo subjetivo, entendió que no se había incorporado prueba para sostener que Julio Vargas hubiera actuado con dolo directo.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Pidió su absolución, ya fuera lisa y llana o por aplicación del principio de duda en favor del reo y, subsidiariamente, solicitó que su conducta fuera recalificada como participación secundaria.

Con relación a Daniel Allemand Demarchi, refirió que fue condenado como miembro de la asociación ilícita fiscal, por presuntamente haber actuado como intermediario para la venta de facturas apócrifas confeccionadas por los organizadores.

Señaló que Rubén Santander, en su declaración indagatoria, manifestó que conocía a Allemand por haber creado este un partido político y una fundación, y que él había realizado para esas entidades trámites de eximición de impuestos. Adujo que, por la misma razón, coincidían los domicilios de Allemand y Santander frente a la AFIP, pues el segundo era gestor del primero.

Afirmó que Allemand no tenía vínculo con otros imputados más que con Santander y Tejada Benítez y que el tribunal, para cimentar su responsabilidad, juzgó la prueba de modo parcial, sin tomar en cuenta el descargo de sus defendidos.

Valoró que no se había determinado que Allemand tuviera el propósito de delinquir, no estando comprobada la presencia a su respecto del dolo directo.

Pidió su absolución lisa y llana o por principio de la duda y, subsidiariamente, que se lo considerara partícipe secundario.

Como séptima causa de agravio, pidió la exclusión como medio de prueba de las comunicaciones telefónicas interceptadas, en tanto habrían tenido origen en un acto en vulneración a la garantía constitucional de prohibición de autoincriminación.

Refirió que Santander se presentó ante la AFIP el 4 de octubre de 2017, por requisitoria del organismo y que allí aportó voluntariamente su número telefónico, sin que se le hiciera saber que ya estaba



en trámite una investigación, tras la denuncia por la que se lo inculpinaba.

La defensa sostuvo que, si bien existía un deber de colaboración en materia tributaria, no podía rebasar el derecho a no auto-inculparse, derivado de la protección a su presunción de inocencia.

Aseguró que existía autoinculpación desde que el dato aportado se orientó al ejercicio del poder punitivo y no a la finalidad recaudatoria de la AFIP. Consideró que la vulneración se produjo cuando se le solicitó a Santander su número de celular, con la causa en curso y luego de que las anteriores intervenciones telefónicas no hubieran arrojado resultados de interés.

Destacó la importancia de la prueba obtenida por las intervenciones telefónicas y añadió que no había otro curso probatorio independiente.

Pidió, finalmente, la absolución de todos sus defendidos.

Formuló reserva del caso federal.

IV. Durante el término de oficina previsto por los arts. 465 y 466 del C.P.P.N., la parte querellante (AFIP-DGI) efectuó una presentación solicitando que se rechazaran los recursos interpuestos por las defensas, por entender que los argumentos desarrollados, más allá de evidenciar discrepancias, carecían de sustento fáctico y jurídico.

Se explayó sobre la configuración del delito de asociación ilícita fiscal y señaló que se trataba de una conducta autónoma e independiente de los delitos tributarios a los que la misma organización apuntara y que, de existir estos, habría una situación de concurso real entre los diferentes hechos.

Con cita de precedentes jurisprudenciales, agregó que no era necesario para que la figura penal se completara ni que los miembros de la asociación ilícita fiscal fueran contribuyentes, en tanto ello no surgía de la letra de la norma. Agregó que la figura





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

pretendía sancionar a quienes facilitaban la evasión de otros proveyéndoles crédito fiscal apócrifo.

Se refirió al precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de Fallos 324:3952 ("Stancanelli") y manifestó que la asociación ilícita como género al cual pertenecía la especie receptada en el art. 15 inc. "c" de la ley 24.769, no requería de la existencia de otros delitos consumados ni tampoco del principio de su ejecución.

Discurrió sobre la categorización del citado tipo penal como delito de peligro abstracto y adujo que el disvalor de conducta por el cual el legislador había decidido anticipar la punición a la efectiva lesión, residía en el peligro que para las arcas fiscales significaba la existencia de estructuras asociativas articuladas para que terceros evadieran impuestos.

Consideró que no podían reputarse vulnerados los principios de lesividad y de reserva de ley.

En relación a los planteos de inconstitucionalidad formulados por las defensas, recordó la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación conforme a la cual ese remedio debía ser considerado como de *última ratio* y refirió que el control de razonabilidad, conforme al art. 28 de la Constitución Nacional, implicaba que podía examinarse la proporcionalidad de las normas en su relación entre medios escogidos y fines perseguidos, pero no así el mérito o la eficacia de lo reglado por el legislador.

Puntualizó sobre el pedido de declaración de inconstitucionalidad de la pena mínima prevista para el art. 15 inc. "c" de la ley 24.769 y señaló que la proporción debía medirse entre la pena normada por el legislador y la ofensa cometida y que, en el caso de la asociación ilícita fiscal, se había decidido agravar la pena por motivos de política criminal, considerando su trascendencia social y la relevancia que los delitos tributarios representaban para el desarrollo y mantenimiento del Estado.



Citó el precedente de Fallos: 319:178 ("Saldaña") y afirmó que allí el Máximo Tribunal sentenció que la discreción del legislador al definir la escala penal de los delitos debía ser respetada, incluso cuando como resultado de ella, un delito contra la propiedad tuviera una amenaza de pena mayor que el homicidio, pues en la comparación no debían tomarse en cuenta solo los bienes jurídicos involucrados, sino también los medios empleados, las características de los autores y otras razones de política criminal.

Agregó, destacando el contenido del precedente de Fallos: 314:424 ("Pupelis"), que el indicado juicio de razonabilidad no podía fundarse exclusivamente en el cotejo de las escalas penales, pues ese proceder no era idóneo para determinar si existía una infracción a la proporcionalidad.

Concluyó que no se vislumbraba una afectación clara, manifiesta e indudable a ese principio, que habilitara la declaración de inconstitucionalidad del mínimo de la escala penal prevista en el art. 15 inc. "c" de la ley 24.769.

En relación a las captaciones telefónicas cuya nulidad pidieron las defensas, consideró que no se había vulnerado la garantía prevista en el art. 18 de la Constitución Nacional, referida a que *"nadie puede ser obligado a declarar contra sí mismo"*.

Indicó que el número de teléfono de Santander había sido obtenido en el marco de la Orden de Intervención n° 1.608.218, por la cual se desarrollaba la fiscalización sobre el nombrado y que fue a partir de ello que se pidió al juzgado la intervención de la línea.

Con cita de lo resuelto por el tribunal a quo, señaló que no había mediado engaño, error o coacción en la obtención del número de teléfono de Santander y que, de todos modos, el dato se podría haber conseguido por otros medios independientes.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Consideró que la AFIP había iniciado lícitamente una investigación según sus facultades y que, ya en el marco de la causa penal, pidió medidas, sin atentar contra el derecho de defensa de los imputados.

Por último, apreció que la decisión cuestionada se encontraba suficientemente fundada y que se mantenía dentro de las reglas ordenadas por los arts. 123, 398 y 404 inc. 2 del C.P.P.N., por lo que pidió que los agravios relacionados con la arbitrariedad por carencia de motivación de la sentencia, también fueran rechazados.

V. Con fecha 17 de febrero del corriente año, se cumplieron las previsiones del art. 468 del C.P.P.N., oportunidad en que presentaron breves notas el señor Fiscal General ante esta instancia, el representante de la parte querellante (AFIP-DGI) y las defensas de Lucía Carmen Molina y Walter Perona y de José Brígido Romero Sotelo.

a) El representante del Ministerio Público Fiscal postuló el rechazo de los recursos interpuestos.

Consideró que la nulidad instada por las defensas, en relación a la intervención telefónica a Rubén Santander, era improcedente de acuerdo con la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, pues no se había verificado su obtención a través de medios coercitivos o contrarios a la voluntad del acusado. Adunó, en cimiento de la misma tesitura, el carácter restrictivo que rige la declaración de las nulidades como sanción procesal.

Por otro lado, consideró que la modificación legislativa introducida por la ley 27.430 al delito de asociación ilícita fiscal, no importaba una ampliación punitiva, sino un método interpretativo sobre el alcance ya contenido en el art. 15 inc. "c" de la ley 24.769.

En relación a la alegada falta de lesividad de la conducta enrostrada, detalló que, siguiendo la



jurisprudencia del Máximo Tribunal, no debía tenerse a la recaudación como único bien jurídico protegido por el régimen penal tributario, pues en conductas como las juzgadas, se verían comprometidas también la buena marcha de la administración pública y sus facultades de control y verificación.

Requirió, también, el rechazo de los agravios relacionados con la arbitrariedad de la sentencia, por entenderla suficientemente fundada en sus conclusiones sobre materialidad de las conductas, participación y responsabilidad de los imputados.

Finalmente, estimó que los recurrentes no habían dado argumentos que logran desvirtuar la presunción de legitimidad que se erigía en torno al art. 15 inc. "c" de la ley 24.769, a fin de obtener su declaración de inconstitucionalidad.

Formuló reserva del caso federal.

b) El representante de la parte querellante solicitó también el rechazo de los recursos de las defensas, por entender, de modo general, que no habían logrado controvertir la fundamentación que expresó el tribunal de juicio en su sentencia.

Remarcó el carácter autónomo y de peligro abstracto de la figura de la asociación ilícita, su aptitud para conformar un marco de concurso real con las evasiones que le dieron lugar y la falta de necesidad de que sus integrantes fueran, a la vez, sujetos obligados. Pidió que se rechazaran los agravios relacionados con la posible atipicidad de las conductas imputadas.

Enfatizó también sobre la condición de medida de última *ratio* de la declaración de inconstitucionalidad de las normas y su procedencia solo antes causales indudables, claras y manifiestas.

En lo sucesivo, reafirmó sobre el punto, los argumentos desarrollados en la presentación efectuada en el marco del art. 466 del C.P.P.N., mas precisando que, la diferente conminación penal de los arts. 210 del C.P. y 15 inc. "c" de la ley 24.769 hallaba





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

explicación en la necesidad de proteger más fuertemente ciertos intereses que hacían al normal desarrollo de la actividad estatal.

Pidió el rechazo de la nulidad esgrimida por afectación al derecho de defensa, en razón de la intervención telefónica efectuada a Rubén Santander, coincidiendo en su motivo con el señor Fiscal General, al estimar que no habían mediado acciones de coerción para obtener el respectivo número de teléfono, siendo el aporte voluntario y ajustado a las facultades requirentes de la AFIP en materia de determinación tributaria.

c) La defensa de Lucía Carmen Molina y de Walter Perona expuso que ratificaba las razones alegadas en ocasión de interponer el recurso de casación y solicitó que se hiciera lugar a su impugnación.

d) La defensa de José Brígido Romero Sotelo indicó que sostenía la totalidad de los argumentos expuestos al recurrir y formuló su adhesión a los motivos de agravio manifestados por las restantes defensas.

Superada dicha etapa procesal y efectuado el sorteo de ley para que los jueces emitan su voto, resultó el siguiente orden: Javier Carbajo, Angela E. Ledesma y Mariano Hernán Borinsky.

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

El **señor juez Javier Carbajo** dijo:

I. En primer lugar, los recursos interpuestos por las defensas satisfacen las exigencias de admisibilidad toda vez que del estudio de las cuestiones sometidas a escrutinio surge que los agravios planteados se encuadran en los motivos previstos por el art. 456 y 474 del C.P.P.N. y la resolución impugnada es de aquellas previstas en el art. 457 *ibidem*.

Las partes se encuentran legitimadas para así hacerlo (art. 459 inc. 2) y sus presentaciones cumplen



con los requisitos formales de temporaneidad y fundamentación previstos en el art. 463 del digesto formal citado.

Asimismo, el control se impone de conformidad con lo previsto al respecto por las normas constitucionales y convencionales vigentes (arts. 18 y 75, inc. 22 de la C.N.; 14.5 del P.I.D.C.y P. y 8.2.h de la C.A.D.H.), a fin de garantizar el derecho de los imputados a someter el fallo condenatorio a consideración de un Tribunal Superior para su amplia y eficaz revisión.

En este sentido, cobra vocación aplicativa la doctrina emanada de la C.S.J.N. en el precedente "Casal" (Fallos: 328:3399), pues al tratarse, en la especie, de las impugnaciones de una sentencia de condena, su estudio debe efectuarse de acuerdo con los estándares de ese fallo, a cuyo tenor se exige que el tribunal de casación *"... deb(a) agotar el esfuerzo por revisar todo lo que pueda revisar, o sea, por agotar la revisión de lo revisable... el art. 456 del Código Procesal Penal de la Nación debe entenderse en el sentido de que habilita a una revisión amplia de la sentencia, todo lo extensa que sea posible, al máximo esfuerzo de revisión de los jueces de casación, conforme a las posibilidades y constancias de cada caso particular..."*; y que *"... lo único no revisable es lo que surja directa y únicamente de la inmediación..."*.

II. a) RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL ORAL EN LO CRIMINAL FEDERAL N° 2 DE MENDOZA

Nulidades

Al resolver, el tribunal de procedencia abordó en primer lugar los planteos de nulidad hechos por la asistencia oficial, al que adhirieron las restantes defensas, vinculados con la invalidez de las escuchas telefónicas por haber sido obtenidas en infracción al derecho de defensa de los imputados.

Los jueces memoraron que aquella parte había indicado que las escuchas extraídas de la línea perteneciente a Santander habían sido obtenidas luego





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

de que aquel hubiera dado a conocer el número telefónico a los inspectores de la Administración Federal de Ingresos Públicos en el marco de una inspección efectuada con posterioridad a la radicación de la denuncia penal.

Evocaron que la defensa consideró que tal circunstancia implicaba la obtención ilegítima de información personal por parte del acusado sin hacer valer sus garantías constitucionales ni ponerlo en conocimiento de la existencia del proceso penal, en tanto el Fisco, luego, con sustento en tal información, postuló la intervención de ese abonado telefónico.

Observaron que los letrados también habían argumentado que la actuación de AFIP no debía sobrepasar el derecho de defensa de los imputados, pues aquel organismo no puede actuar al margen de la legalidad, ni ser instructor penal, en la medida que asume el carácter de auxiliar de justicia.

Los planteos resultaron rechazados. Los jueces señalaron que *"...las declaraciones efectuadas por los ciudadanos ante AFIP en su carácter de contribuyentes u obligados fiscales, forma parte del propio proceso y modo declarativo, con el que AFIP lleva a cabo su Administración Fiscal..."*.

Destacaron que ninguna persona había sido sometida a coacción, violencia, error o ignorancia para que declarara contra sí misma y recordaron que Rubén Santander, que fue quien aportó el número de la línea telefónica luego intervenida, tenía amplios conocimientos contables y tributarios.

Al ver de los magistrados, el planteo también debía ser rechazado por cuanto *"...la Administración Financiera cuenta con las herramientas suficientes e idóneas para obtener los números de abonados telefónicos de Santander, y de cualquiera de los otros imputados, indefectiblemente de otra fuente o medio tendría ya un curso probatorio independiente..."*.



Finalmente, señalaron que existían otras vías investigativas que suministraron información de cargo y que el hecho de que el Fisco participe como auxiliar de la justicia y posteriormente, como querellante no implicaba una vulneración de derechos y garantías de los imputados pues su intervención estaba prevista procesalmente.

Inconstitucionalidades

En segundo orden, trataron los pedidos de inconstitucionalidad del mínimo de la escala penal del art. 15 inc. "c" de la ley 24.769, sustentados en la diferencia existente entre dicha base y la prevista en la escala penal del art. 210 del Código Penal.

Los jueces evocaron el planteo defensista, la posición esgrimida por los acusadores en sentido contrario y recordaron que la declaración de inconstitucionalidad debía ser utilizada como remedio excepcional y de última instancia, por estar interesado en él el sistema republicano de división de poderes.

Así, consideraron que no se habían explicitado las razones para tener a la pena cuestionada como desproporcionada o lesiva del principio de culpabilidad.

Remarcaron que el criterio para examinar la razonabilidad de la pena no podía partir de la comparación con otras previstas en normas de igual jerarquía, citando en sustento de dicho argumento el precedente de Fallos: 314:424 ("Pupelis").

Agregaron que el análisis de la oportunidad, conveniencia o eficacia de la política legislativa no era función del tribunal.

Arguyeron que, desde esa óptica, *"...el Tribunal puede analizar si, en el caso concreto y en función de los elementos arrojados a la causa, la imposición de la pena fijada legalmente es contraria a principios de jerarquía superior. Sólo si de ese examen resultara que la aplicación de esa pena deviene*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

repugnante a normas fundamentales, podría declararse su inconstitucionalidad para el hecho en estudio...".

Valoraron que, sea que se considerara que el bien jurídico protegido por la norma cuestionada era la tranquilidad de la población en general o la intangibilidad de la recaudación tributaria y de los recursos de la seguridad social, la pena mínima no aparecía *per se* desproporcionada.

Sopesaron que la maniobra llevada adelante, la cantidad de integrantes de la organización y el volumen del injusto, eran aspectos que demostraban que la afectación al bien jurídico había sido de importancia.

Entendieron, en suma, que no mediaban elementos objetivos ni subjetivos que justificaran la adopción de la solución pedida por las defensas.

En el mismo acápite, dieron tratamiento a los agravios ordenados contra la validez constitucional de los delitos considerados de peligro abstracto, por tenerlos como reñidos con el principio de lesividad del art. 19 de la Constitución Nacional.

Con cita de doctrina, el tribunal refirió que el fundamento de estos tipos penales residía en la conveniencia de no dejar a juicio de cada uno la estimación de la peligrosidad de acciones que con frecuencia resultan lesivas.

Agregaron que la tipificación penal de la asociación ilícita fiscal obedecía a la detección de organizaciones criminales cuyo accionar era vender indiscriminadamente métodos para evadir impuestos y dar soporte técnico a esas operaciones, a gran escala, de modo que generaban graves perjuicios al Estado.

Por esos motivos, rechazaron el planteo de inconstitucionalidad fundado en el carácter de delito de peligro abstracto de la asociación ilícita fiscal.

Materialidad de los hechos

De seguido, procedieron a examinar la materialidad y la prueba de los hechos objeto de acusación, junto responsabilidad de cada imputado.



Los jueces consideraron acreditado que "...los causantes formaban parte de una organización destinada a la comercialización de facturas, principalmente electrónicas, y crédito fiscal apócrifo, a personas físicas y jurídicas, a fin de disminuir el saldo de impuesto a ingresar a favor del fisco de estas últimas, quedando también demostrado que la misma operó desde el año 2015 hasta fines del año 2017. Asimismo, no han quedado dudas sobre el rol que cada uno de ellos ocupaba dentro de la misma".

Recordaron que la investigación que derivó en la causa penal fue iniciada por la AFIP, luego de la fiscalización al contribuyente Raúl Horacio Rodríguez, quien tenía más gastos que ingresos declarados y no contaba con capacidad operativa ni financiera para facturar los montos que declaraba, ni para realizar las actividades en la que se encontraba inscripto, puntualizando que estas eran más de 80, aun cuando solo estaba activo en 14.

Refirieron que Rodríguez declaró que Rubén Santander era uno de sus dos asesores contables y que ambos habían consignado el mismo domicilio real.

Se indicó, de igual modo, que el número de IP y el día y horario en que ambos emitían sus facturas coincidían.

Agregaron que otro factor de identidad entre ambos sujetos, era que facturaban a las empresas "VINEA S.A." y "DÍA Y NOCHE S.A.", entre otras, además de existir facturación cruzada entre ellos.

Señalaron que, en la denuncia efectuada por la AFIP, se expresaba que además de Santander y Rodríguez, a través de la indagación de las IP utilizadas, se había establecido que había otros emisores de facturas con parámetros característicos de falsedad, y que entre esos se encontraba Walter Fabio Perona.

Luego, destacaron que del producido de las intervenciones telefónicas surgió el nombre de nuevos intervinientes, siendo estos Tejada, Romero y Vargas.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Refirieron que, a partir de los elementos obtenidos mediante captaciones telefónicas, se pidieron y practicaron allanamientos en los domicilios de los imputados.

Detallaron que en el domicilio de Rubén Santander, sito en la calle Guido Spano 153 de la localidad de Godoy Cruz hallaron "...talonarios de recibos 'A', Facturas manuales en blanco y facturas A manuales, completadas a mano, pertenecientes a RyC comercializadora (que era uno de los nombres de fantasía a través de los cuales funcionaba como usina), dentro de una carpeta con documentación varia una constancia de inscripción a nombre de Perona y facturas a nombre de Distribuidora Perona (que era el nombre de fantasía mediante el cual Perona funcionaba como usina), 27 facturas a nombre de Distribuidora Perona, y 2 facturas electrónicas y formulario F.4502 de AFIP pertenecientes a Vargas Servicio (nombre de fantasía a través del cual Vargas funcionaba como usina). También sellos, CPU, teléfonos celulares, documentación en general de tipo impositivo, Facturas de 'Computación Aballay', de 'Servicios Aballay' y de 'Aballay Comercial' (usina), un cuaderno con datos personales de Aballay anotados y veintiún facturas electrónicas emitidas por PINO AZUL de Romero" (cfr. p. 55 de los fundamentos de la sentencia).

Sopesaron que en el domicilio de los imputados Perona y Molina se hallaron "...talonarios de facturas A correspondientes a Car Center S.A. (usina), R&C Comercializadora, Distribuidora Perona, entre otros. También facturas de R&C y de Distribuidora Perona, fojas de trámites realizados ante AFIP, un formulario de AFIP y un certificado de retención de dicha entidad. Por último, se puede agregar destacar un cuaderno con anotaciones contables realizadas de puño y distintos papeles relacionados con pedidos para facturar con Aballay (usina). Respecto de este último también se obtuvieron Facturas electrónicas 'A' de Construcciones Aballay, de Servicios Aballay y de



Aballay Servicio" (cfr. ps. 56 y 57 de los fundamentos de la sentencia).

Meritaron que, en el domicilio de Tejada Benítez, "[s]e secuestró una notebook marca Lenovo, un Pen Drive Kingston, dinero en efectivo, un teléfono celular marca LG, una libreta con 22 fojas con diversas anotaciones y 62 fojas de anotaciones varias. La documentación secuestrada estaba íntimamente relacionada con el funcionamiento en general de la asociación, de hecho en la libreta mencionada se encontraban plasmadas claves fiscales de distintas usinas, lo cual le permitía a Tejada la emisión de facturación apócrifa..." (cfr. p. 58, fundamentos de la sentencia).

Con relación al domicilio de Allemand, detallaron que "[l]a documentación secuestrada estaba íntimamente relacionada con el funcionamiento en general de la asociación, así se hallaron Facturas tipo 'a' a nombre de 'Aballay Servicios', un recibo a nombre de 'Calderon Servicios Generales' (usina), dos constancias de inscripción otorgadas por AFIP a nombre de Carlos Santibañez y Rubén Aballay, facturas varias, talonarios de facturas tipo 'a' de '24/7 Servicio Urbanos' (nombre de fantasía a través del cual Allemand funcionaba como usina), etc." (cfr. p. 59, fundamentos de la sentencia).

Se refirieron, en particular, al contenido de dos llamados telefónicos ocurridos entre Santander y Tejada Benítez, a los que consideraron de suma relevancia (mencionados como CD 86 y 80).

Determinación de roles

Sobre tal base, entendieron que Santander y Tejada eran los jefes u organizadores de la asociación ilícita, encargándose de la administración de los CUIT y de las claves fiscales, de la emisión de crédito fiscal espurio y del funcionamiento de las distintas usinas.

Afirmaron que existían intermediarios que emitían y comercializaban facturas apócrifas, pero que





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

necesitaban para ello de la cooperación de los jefes, citando el caso de Perona y Molina.

Finalmente, tuvieron por probado que existían otros intermediarios como Vargas, Romero y Allemand, que se encargaban de la venta de las facturas falsas previamente elaboradas.

Manifestaron que, si bien Santander tenía un rol preponderante, el vínculo que lo unía con Tejada era de trato asociativo jerárquico, por consultarse mutuamente por las claves fiscales, sin perjuicio de ser ambos quienes mayor conocimiento y mejores capacidades tenían para desarrollar la maniobra.

En sustento de lo aseverado, recordaron que Molina y Allemand, en las comunicaciones transcriptas, le hicieron consultas a Santander sobre cuál usina podían utilizar para facturar ropa de trabajo y sobre cuál era la actividad de "CAR CENTER S.A".

Al analizar los roles de los restantes integrantes, destacaron que Molina y Perona comercializaban las facturas apócrifas emitidas por Santander y Tejada, pero que también realizaban la emisión por sus propios medios, sin perjuicio de requerir, de todas formas, de la ayuda de Santander.

Respecto de los demás, consideraron que solamente se habían dedicado a comercializar el crédito fiscal ilegítimo generado por los jefes.

Método general de funcionamiento

A modo de síntesis sobre el funcionamiento de la asociación, los jueces indicaron cómo operaba el circuito delictivo para concretar la venta de las facturas apócrifas: *"...Romero, Vargas, Allemand, Molina y Perona, cumplían la función de ser intermediarios entre los clientes y los jefes, Santander y Tejada. Eran estos intermediarios los que recibían el encargo de dicho crédito fiscal espurio por parte de los usuarios (como por ejemplo VINEA S.A. o PUNTO AR S.A.), para luego requerir la elaboración del mismo a los jefes u organizadores. Estos a su vez elaboraban las facturas apócrifas mediante la utilización de las*



usinas (por ejemplo Aballay, CarCenter, etc) y se las entregaban a los intermediarios para que fueran distribuidas a sus clientes" (cfr. p. 76, fundamentos de la sentencia).

Al analizar el funcionamiento de las empresas consideradas usinas, entendieron que existían dos grupos; por un lado, las conformadas por los propios imputados, en las que utilizaban su condición de contribuyentes para emitir el crédito fiscal y, por otro, el resto de las empresas, algunas de las cuales habían sido creadas por los jefes con elementos ficticios, y otras que ya existían y de las cuales solo hacían aprovechamiento.

Citaron el caso de Rubén Darío Aballay, quien carecería de capacidad económica, operativa y financiera para desarrollar la actividad que generaba la emisión de los comprobantes en cuestión.

Precisaron que no pudo ser ubicado en el domicilio fiscal denunciado, que no se había comprobado que realizara actividades económicas y que la persona que residía en el domicilio referido no lo conocía.

Añadieron que él se encontraba inscripto en más de 40 actividades disímiles, como servicios de construcción, transporte automotor urbano de cargas, venta al por mayor de accesorios de vehículos automotores, entre otras, a pesar de lo cual, no declaraba empleados a su cargo, no tenía propiedades, movimientos bancarios ni registraba pagos.

Valoraron que, aún en ese contexto, presentó una declaración jurada de IVA del periodo septiembre de 2017 declarando un importante monto de débito y crédito fiscal.

Por ello, concluyeron que las operaciones realizadas en su nombre, eran apócrifas y remarcaron que durante la audiencia se había probado que fue captado por Rubén Santander para lograr su inscripción ante AFIP a efecto de utilizarlo como usina.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Al respecto, memoraron que Aballay relató durante el debate que, en 2017 fue a pedir trabajo a una obra en construcción, que allí se encontró con Santander, que este le prometió trabajo, pero que le pidió que firmara unos papeles en la AFIP como monotributista. Que luego, su esposa quiso tramitar una prestación social por su hijo, que le fue denegada por figurar Aballay inscripto en numerosas actividades, llevando ello a que denunciara ante AFIP la situación y pidiera su baja como inscripto.

De seguido, estudiaron el caso de Ernestina Eloisa Álvarez, quien fue señalada como titular de la empresa "CONSULTING GROUP S.A.". Indicaron que tampoco pudo ser ubicada en los domicilios denunciados ante AFIP, que en el lugar consignado como domicilio fiscal no se realizaba ninguna actividad comercial, sino que era una vivienda familiar y que, cuando se le requirió información sobre su giro mercantil, no cumplió con el aporte en tiempo y forma.

Agregaron que estaba inscripta en 13 actividades diferentes, como por ejemplo venta al por mayor de accesorios de vehículos automotores y servicio de preparación de comidas para empresas y eventos. Que tampoco presentaba consumos relevantes, ni tenía bienes registrables a su nombre, acreditaciones bancarias suficientes o empleados registrados, que respaldaran la capacidad económica aseverada.

Ponderaron que en los periodos comprendidos entre septiembre de 2017 y febrero de 2018 emitió 88 facturas electrónicas, por un total de \$5.873.298,02; que en 2017 presentaba facturas como vendedora por \$2.096.445,52 y como compradora por \$28.425,53.

En tercer lugar analizaron la situación de CAR CENTER S.A. Indicaron que no se pudo localizar el domicilio fiscal; que se citó a quien figuraba como presidente de la sociedad, sin éxito; que se visitaron los domicilios alternativos, encontrándose en uno de ellos una oficina de la Dirección General de Escuelas,



en otro un comercio de venta de automotores cuyo dueño desconocía a la nombrada sociedad y en el último, una familia cuyos integrantes tampoco conocían la existencia de la persona jurídica.

Tuvieron en cuenta que si bien desde 2003 a 2016 había funcionado en actividades relacionadas entre sí, a partir de ese año y hasta 2017, había agregado numerosas actividades de distintos rubros, sopesando que no poseía propiedades ni rodados, que las últimas acreditaciones bancarias eran de 2014, que el único consumo relevante eran gastos de telefonía celular, que registraba solo dos empleados hasta el año 2014, pero que a pesar de todo ello, entre enero de 2016 y octubre de 2017 facturó \$66.773.064,79, por lo cual concluyeron que era una usina, en atención a que carecía de capacidad económica, operativa y financiera que justificara tal emisión de comprobantes.

Responsabilidad individual de cada imputado

Luego, a partir del acápite VII.2, procedieron a escrutar la responsabilidad de cada uno de los imputados.

En primer lugar, estudiaron el caso de Rubén Daniel Santander Horton.

Reiteraron que era uno de los jefes y refirieron que utilizó su condición de contribuyente para que la organización pudiera emitir crédito fiscal espurio.

Citaron nuevamente las conversaciones mantenidas por este con Carlos Tejada Benítez -con quien reiteraron que tenía "trato asociativo jerárquico"-, con Rubén Allemand Demarchi y con Walter Perona y Lucía Molina. Sobre la base de esas comunicaciones, apreciaron el rol preponderante de Santander, expresando que los restantes sujetos le consultaban y le realizaban distintos pedidos y reclamos, vinculados a la emisión y comercialización de crédito fiscal y a la gestión de las usinas.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Concluyeron que los intermediarios requerían el auxilio de Santander para conocer ciertos aspectos de las sociedades utilizadas, o bien para saber de qué sociedad debían valerse para facturar según los requerimientos de los contribuyentes usuarios de la facturación apócrifa.

Apreciaron que la relación entre Santander y los restantes miembros de la organización no surgía solo de las captaciones telefónicas, sino también de la documentación secuestrada en los allanamientos. En particular, detallaron que tanto en el domicilio de este imputado, como en los de Perona-Molina y Allemand, se encontraron facturas de la contribuyente "RyC".

A la vez, en el domicilio de Santander encontraron facturas de "Distribuidora Perona" de Walter Perona, de "Vargas Servicios" de Julio Vargas, de "Pino Azul" de José Brígido Romero y de "24/7 Servicios", de Daniel Allemand. Estimaron que esos instrumentos eran demostrativos de la actuación conjunta de Santander con los otros miembros de la organización para el desarrollo de la actividad ilícita.

También señalaron que Santander se encontraba inscripto en numerosas actividades que no tenían relación entre sí, como por ejemplo, servicio de transporte automotor de cargas, servicio de publicidad, venta al por mayor de artículos de ferretería y materiales eléctricos, venta al por menor de materiales de construcción, venta al por menor de cámaras y cubiertas o venta al por mayor de equipos periféricos, accesorios y programas informáticos, indicando que ello era un indicio del carácter de usina fiscal, explicando que, quienes son usuarios de esa prestación, necesitan de diversos conceptos que se relacionen con las tareas que ellos desarrollan.

Con relación a lo precedente, meritaron que, de acuerdo a lo informado por AFIP, Santander no tenía capacidad económica ni financiera, pues no tenía



acreditaciones entre 2016 y 2017, ni inmuebles ni otros bienes registrales. Solo tenía dos empleados, uno de los cuales era su hijo, y que pese a todo ello, entre agosto de 2015 y septiembre de 2017, facturó \$290.045.465,66.

Consideraron que, a partir de la llamada cruzada con Romero Sotelo el 25/10/17, en la cual el segundo le expresaba *"no hables tanto, después hablamos"*, respondiendo Santander *"tenés razón"*, quedaba demostrado el conocimiento y la intención que completarían el tipo subjetivo del delito.

Abordaron la aseveración de la defensa de que no podía entenderse configurada una asociación ilícita, pues todo era desordenado, desarticulado y sin verticalidad, respondiendo que, si bien la organización no tenía una magnitud semejante a la de otras de la especie, sí podía vislumbrarse la existencia de un comando en cabeza de Santander y Tejada, como también distribución de tareas entre todos los integrantes.

Respecto de Carlos Alberto Tejada Benítez, lo consideraron como el segundo jefe de la asociación ilícita. Sostuvieron que junto, a Santander Horton, creaba y gestionaba las usinas.

Enumeraron una serie de comunicaciones telefónicas cruzadas entre Tejada y Santander, relacionadas con el manejo de claves fiscales, como también entre el primero y otras personas, que le requerían la confección de facturas a través de empresas que se comprobó que eran usinas, como "RyC Comercializadora" y "Consulting Group", o bien facturas destinadas a usuarias de crédito fiscal apócrifo, como "Vinea S.A." y "Día y Noche S.A.", e incluso comunicaciones refiriéndose a Walter Perona y operaciones que este realizaba conjuntamente con Rubén Santander.

Señalaron que, en el allanamiento al domicilio de Tejada, se encontró un cuaderno con anotaciones de contribuyentes enlistados en la base E-





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

APOC del organismo tributario, como también un cheque de titularidad de Ernestina Eloísa Álvarez, que fuera nominada como titular otra de la contribuyente "CONSULTING GROUP S.A.".

Agregaron que, en la denuncia que inició la causa, AFIP identificó el IP instalado en el domicilio de Carlos Tejada como uno desde los cuales se había emitido crédito fiscal a nombre de Rubén Santander.

Dieron tratamiento al cuestionamiento efectuado por la defensa de Tejada, en cuanto a que él no podía ser jefe en tanto su CUIT se encontraba inhabilitada. Al responder, el tribunal afirmó que, aunque Tejada no pudiera emitir facturas a su nombre, ello no obstaba a que se lo tuviera por jefe, ya que se había verificado que utilizaba usinas para hacer la facturación. Añadieron que el tipo penal de asociación ilícita fiscal no exigía que se emitiera facturación apócrifa a nombre propio.

De seguido, se expidieron sobre la imputación de Lucía Carmen Molina Toledo y Walter Fabio Perona Muñoz.

Detallaron que el circuito delictivo implicaba que ellos consiguieran los clientes, luego le consultaran a Santander con cuál de las usinas podían facturar, según el servicio o producto que debían consignar en la factura; seguidamente confeccionaban los comprobantes apócrifos y por último los entregaban a los usuarios.

Destacaron que el caso de Perona se diferenciaba del de Molina, dado que el primero utilizó su condición de contribuyente para que la organización pudiera emitir facturas apócrifas, resaltando que el nombrado se encontraba inscripto ante AFIP en numerosas actividades, muy distintas entre sí, a saber: "...1) Servicios de Publicidad, 2) Venta al por mayor de artículos para la construcción, 3) Alquiler de maquinaria y equipo de construcción e ingeniería civil, sin operarios, 4) Venta al por mayor de productos alimenticios, 5) Servicio de transporte



de automotor de cargas, 6) Venta al por mayor de prendas y accesorios de vestir, excepto uniforme y ropa de trabajo 7) cultivo de bulbos, brotes, raíces y hortalizas de fruto 8) Fabricación de medicamentos de uso humano y productos farmacéuticos, 9) Preparación y molienda de legumbres y cereales, excepto trigo y arroz y molienda húmeda de maíz 10) Fabricación de muebles y partes de muebles, principalmente de madera" (cfr. ps. 146 y 147, fundamentos de la sentencia).

Sobre el mismo punto, sopesaron que Perona no tenía empleados, que no era titular de bienes registrables, que tampoco registraba consumos relevantes y que no contaba con acreditaciones bancarias de importancia.

Valuaron que, aun así, emitió facturas electrónicas por \$30.953.948, sin contar en definitiva con una estructura para tal nivel de operaciones.

Citaron, en refrendo de sus conclusiones, el contenido de las comunicaciones telefónicas mantenidas entre Santander, Perona y Molina.

Tuvieron en cuenta que, de esos intercambios, surgía que Perona le consultaba a Santander por la clave fiscal de la firma "CAR CENTER S.A." y que este último le explicaba que esa empresa había sido inhabilitada por AFIP para operar, respondiendo Perona que había facturado mediante esa empresa la noche anterior.

En idéntico sentido y para el caso de Lucía Molina, sopesaron que de la interlocución con Santander se desprendía que ella y su esposo habían facturado para las empresas "COSIMANO", "AMICHE", "COSIMETAL" y con la usina "VINEA S.A." y, asimismo, que tenían conocimiento de la existencia de la usina a nombre de Rubén Aballay.

Para determinar la relación entre Santander, Perona y Molina, el tribunal valoró las consultas que los dos últimos le realizaban a Santander, respecto de qué empresa debían utilizar, según cuáles fueran los





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

requerimientos del contribuyente usuario de las facturas apócrifas.

Agregaron que, de ciertas conversaciones entre Perona y Santander, se desprendía que Perona y Molina tuvieron problemas con Tejada y concluyeron que esa circunstancia era demostrativa de la vinculación que estos tenían con otros miembros de la organización.

Añadieron que, en el allanamiento realizado en el domicilio de Perona y Molina, se secuestraron "... 4 talonarios de Facturas A, el primero a nombre de Car Center SA, el segundo a nombre de RyC Comercializadora Servicios Generales, el tercero a nombre de Yesica Lourdes Villamarin Valencia y el último a nombre de Distribuidora Perona. Asimismo, se incautaron 19 facturas de RyC Comercializadora, 89 facturas de Distribuidora Perona, 16 fojas de trámites realizados ante AFIP, 2 facturas de Transporte Calderón, 1 factura de Villamarin Valencia y 2 facturas a nombre de Car Center. Finalmente se obtuvo un cuaderno con anotaciones de puño -reservado en caja N° 635- del cual surgen diversos elementos que incriminan a los encausados. A modo de ejemplo puede verse la fs. 38 del referido cuaderno en la cual se han consignados pedidos de facturación apócrifa a favor de la usuaria Día y Noche, la cual como ya se vio compraba crédito fiscal espurio" (cfr. p. 146, fundamentos de la sentencia).

En conjunción a lo antecedente, recordaron que del domicilio de Santander también se secuestraron facturas y otra documentación de las firmas "DISTRIBUIDORA PERONA" y "RyC COMERCIALIZADORA" y valoraron que en ambos domicilios se había secuestrado prueba instrumental vinculada a usinas de la causa, por lo que se dio por probada la intervención de Molina y Perona.

Con relación al requisito de la habitualidad y permanencia, consideraron que quedaba demostrada por las fechas de las llamadas telefónicas captadas.



Finalmente, sostuvieron que, si bien la documentación secuestrada en el allanamiento no había sido peritada a fin de determinar a quién le pertenecía, no mediaba duda de que era de Perona y Molina, pues lo habido encontraba correlato con las llamadas interceptadas.

En siguiente orden, analizaron la situación de José Brígido Romero Sotelo.

Recordaron que fue imputado como integrante de la asociación, ocupando el rol de intermediario entre quienes confeccionaban las facturas y quienes las vendían.

Agregaron que, como Perona, utilizó su condición de contribuyente para que la organización pudiera emitir facturas apócrifas.

De igual modo que para los restantes imputados, valoraron especialmente el contenido de los llamados telefónicos interceptados.

Puntualizaron sobre los intercambios entre Romero y Santander y detallaron que de los mismos surgía la relación cercana que tenían, que venía dada por el uso de términos como "hermano", "hermanito", "Pepe", entre otros.

Señalaron que Romero también tenía vínculo con el coimputado Julio Osvaldo Vargas, especificando que ello se desprendía del hecho de que Vargas había declarado ante AFIP que sus ingresos del año 2016, por \$922.436, se debían al préstamo de cheques a Romero, como también del contenido de una conversación identificada en el CD N° 100.

Recordaron que, en el allanamiento en el domicilio de Rubén Santander, en la calle Guido Spano 153 de la localidad de Godoy Cruz, Mendoza, se encontraron veintiún facturas electrónicas emitidas por la firma "PINO AZUL", de José Brígido Romero, de las cuales dieciséis eran del mes de agosto de 2015, por un monto de \$680.061,52, aunando a esto que se había comprobado que las firmas a las cuales "PINO





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

AZUL" les había facturado habían utilizado comprobantes apócrifos.

Memoraron también que Romero Sotelo, en su declaración indagatoria, expresó que tenía ingresos mensuales de entre \$25.000 y \$28.000 y estimaron que esos montos también refrendaban el carácter ficticio de las facturas emitidas.

A lo dicho, sumaron que Romero Sotelo no pudo ser ubicado en los domicilios declarados ante el organismo tributario, que no poseía bienes de importancia, que estaba inscripto en 12 actividades muy variadas, que no tenía empleados en relación de dependencia y que tampoco efectuó pagos.

Citaron el testimonio del funcionario de AFIP, Rubén Alejandro Santander, quien supervisó la fiscalización sobre Romero Sotelo y explicó que este, en el periodo 2015, registraba en el IVA compras por \$4.395.503, suma que no se condecía con la descripta ausencia de estructura patrimonial.

En punto a la habitualidad de su acción, justipreciaron que las facturas halladas en el domicilio de Santander Horton iban desde agosto del año 2015 a julio del 2016 y que mantuvo conversaciones telefónicas con Rubén Santander sobre la operatoria achacada en octubre de 2017.

Agregaron que Romero tenía también vínculo con Perona y con Molina, surgiendo ello de diálogos entre Santander y Molina, en escuchas precisadas en la decisión.

Abordaron luego el caso de Julio Osvaldo Vargas Ríos. Recordaron que estaba imputado como integrante de la asociación ilícita y que su función era vender las facturas que previamente habían sido emitidas por los jefes de la organización.

Los jueces sopesaron que, al aclarar el imputado Vargas que su amigo no vendía facturas, dejaba entrever que ellos sí se dedicaban a esa actividad, debiendo entenderse la expresión como parte del contexto material general de la causa.



Sostuvieron que los intercambios relativos a las 3 o 4 facturas para atrás, daban cuenta del carácter ilícito de la operación.

En conjunción con lo precedente, tuvieron en cuenta que Julio Vargas había facilitado su CUIT a la organización para que esta pudiera emitir crédito fiscal apócrifo.

Precisaron que Vargas facturó por cifras exorbitantes a la firma "VINEA S.A.", ejemplificando que el 13 de septiembre de 2016 emitió un comprobante fiscal en favor de "VINEA S.A." por \$3.617.900 y que el 10 de octubre de 2016 realizó idéntica acción, pero por \$4.119.761,90.

Agregaron que, en menos de dos años, había facturado \$49.733.160,25, a pesar de que el organismo tributario había constatado que no tenía capacidad económica o financiera para un nivel de actividad semejante.

Sostuvieron que la habitualidad y la permanencia en el accionar de Vargas, se extraía del hecho de que había emitido facturas apócrifas por un periodo de dos años, desde junio de 2015 y al menos hasta mayo de 2017.

Por último, analizaron la situación de José Daniel Allemand Demarchi.

Recordaron que se lo imputó como miembro de la asociación ilícita, siendo uno de los intermediarios encargados de vender las facturas apócrifas confeccionadas por los jefes de la organización y destacaron que utilizó su condición de contribuyente para que esta pudiera emitir facturas apócrifas.

Puntualizaron sobre la existencia de la relación entre Allemand Demarchi y Rubén Santander Horton, a partir de determinadas comunicaciones telefónicas identificadas en el CD N° 80 y 81.

Los jueces del colegiado de juicio consideraron que las diversas referencias a facturas y a la usina "Aballay", en el contexto relacional que





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

unía a los imputados, eran demostrativas de la intervención de Allemand Demarchi en la operatoria de emisión y comercialización de crédito fiscal espurio.

Tuvieron en cuenta también que, del allanamiento realizado en su domicilio, sito en calle San Martín n° 603 de la localidad de Las Heras, provincia de Mendoza, se encontraron tres facturas tipo "A" a nombre de "ABALLAY SERVICIO", una a nombre de "ABALLAY RUBÉN ORLANDO", seis facturas tipo "A" a nombre de "SERVICIOS ABALLAY", un pen drive que contenía cuatro facturas de "SERVICIOS ABALLAY" de Rubén Orlando Aballay, todas emitidas a favor de "MYTIND S.A." -firma que fue fiscalizada, constatándose que había utilizado facturas apócrifas- y ocho facturas de "CONSTRUCCIONES Y TRANSPORTES" de Rubén Daniel Santander emitidas a "SERVICIOS EN MOVIMIENTO SRL" y a Trollano Danilo.

Sopesaron que, en el domicilio de Allemand Demarchi, se encontraron facturas pertenecientes a las mismas usinas que las que fueron halladas en el domicilio de Rubén Santander Horton.

Reiteraron que este imputado había utilizado su condición de contribuyente para que la organización pudiera emitir facturas apócrifas e indicaron que, si bien su actividad principal era la prestación de servicios de transporte automotor, no tenía automotores u otros bienes registrables y tampoco registraba pagos de impuestos desde el año 2008.

Valoraron que, el conocimiento que Allemand Demarchi tenía de la actividad ilícita desplegada surgía de las conversaciones telefónicas transcriptas, señalando que los pedidos efectuados giraban exclusivamente en torno a facturas e IVA y no a servicios o productos, concluyendo que no existieron operaciones reales que respaldaran los comprobantes emitidos. Puntualizaron sobre las alusiones a "ABALLAY" y "CAR CENTER S.A.", refiriendo una vez más, que estas eran usinas para emisión de facturas apócrifas.



En torno a la habitualidad y permanencia en la acción por parte de este imputado, expresaron que las escuchas telefónicas y las facturas halladas en su domicilio, demostraban que intervino desde el año 2015 hasta noviembre de 2017.

Dieron tratamiento al cuestionamiento realizado por la defensa de Allemand Demarchi durante la etapa de debate, relativo a que su conducta no se encontraría tipificada en la ley 24.769 y a que, eventualmente, su intervención solo podría tenerse como la de un partícipe secundario, respondiendo que tanto la actividad de los jefes como la de los intermediarios era imprescindible para el negocio ilegal, concluyendo que era improcedente darle el mencionado carácter al imputado.

En el subsiguiente acápite, estudiaron la calificación legal en la cual encuadraban los hechos.

Consideraron que cada miembro de la asociación ilícita cumplía una función esencial. Detallaron que estaban quienes hacían su aporte en la etapa de emisión de facturas y quienes se ocupaban de la venta de los comprobantes.

Calificación y ley aplicable

Teniendo en cuenta la plataforma fáctica que dieron por acreditada, los jueces subsumieron los hechos en las previsiones del art. 15 inc. "c" de la ley 24.769, pues sostuvieron que aunque las partes acusadoras habían considerado que la ley aplicable al caso era la ley 27.430, la asociación funcionó entre 2015 y 2017, sin que se hubiera demostrado con suficiencia su continuidad durante el año 2018, es decir, con posterioridad a la entrada en vigencia del nuevo régimen penal tributario.

Sobre esa base y con cita de reconocida doctrina, señalaron que el tipo penal de la asociación ilícita fiscal requería *"1) formar parte de una asociación u organización, 2) que la organización esté compuesta por un mínimo de tres personas y 3) el propósito colectivo de cometer cualquiera de los*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

delitos tipificados por la ley 24769" y que "la presente figura se trata de una asociación ilícita de similares características que la prevista en el artículo 210 del Código penal, con el agregado de que la organización delictiva tipificado en el artículo 15, inciso c, se refiere específicamente al universo de la ilicitud tributaria" (cfr. p. 205, fundamentos de la sentencia).

Consideraron que los tres requisitos se verificaban en la presente causa.

Sobre el primer requisito, esto es, formar parte de la organización, explicitaron que se refería a tomar parte en la asociación, a pertenecer y participar en ella, ya fuera como integrante o miembro, o bien como jefe u organizador.

Con cita de los precedentes "PRETE, Pablo y otros" de ese tribunal, y "DI BIASE, Luis Antonio" (Reg. 1420/14) de esta Sala IV -con diferente integración-, agregaron que se trataba de un delito caracterizado como permanente, autónomo y de peligro abstracto, *"que constituye una infracción de mera actividad, no exigiéndose para su configuración actividad material ni que los miembros se conozcan entre sí"* (cfr. p. 206, fundamentos de la sentencia).

Detallaron que la caracterización como delito autónomo llevaba a que la participación en la asociación ilícita no se confundiera con aquellos que cometiera la asociación, pues lo reprimido era la participación en la propia asociación, con independencia de los hechos que esta hubiera logrado o no ejecutar.

Señalaron que lo relevante era que los sujetos tomaran la decisión de integrar en forma permanente la agrupación que tuviera por objeto la comisión de delitos y que, a la vez, esa participación o decisión debía traducirse en aportes concretos de cada uno de los miembros.

A partir de esa intelección, aseveraron que en el caso se había conformado una estructura, en la



que cada imputado cumplía una función específica y se ocupaba de proveer de facturas apócrifas a numerosos contribuyentes.

Sobre el segundo requisito, esto es, la pluralidad de miembros, indicaron que se había demostrado la intervención de siete personas en la asociación, de forma que quedaba superada la exigencia del tipo penal, de tres personas y sumaron que se había verificado la existencia de un acuerdo para la ejecución del plan criminal, como también de una actuación coordinada y cohesionada.

Especificaron que esa actuación coordinada, quedaba probada por las comunicaciones telefónicas captadas y transcriptas y por lo encontrado en los allanamientos, particularizando que los elementos secuestrados en el domicilio de Rubén Santander Horton concordaban con los hallados en los domicilios de Allemand Demarchi y del matrimonio Perona-Molina.

Sentenciaron que, tanto la asociación como la intervención puntual de cada miembro, tuvieron permanencia en el tiempo, pues actuaron entre los años 2015 y 2017, es decir, habría cumplido con la característica de habitualidad, entendida como continuidad en el tiempo y reiteración o repetición de actos delictivos como propósito.

Analizaron el reconocimiento a los líderes por parte de los miembros de la organización y concluyeron que ello surgía del contenido de las conversaciones telefónicas, en las que Santander y Tejaba recibían consultas de parte de los restantes integrantes, debido a que contaban con mayores conocimientos para desarrollar el accionar delictivo y, que el diferente grado de intervención de los últimos nombrados, implicaba un mayor nivel de injusto.

Expusieron también, que no resultaba necesario para conformar el tipo penal, que todos los imputados se conocieran entre sí, ni que se juntaran todos ellos en un sitio determinado, sino que lo





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

determinante era que todos conocieran que formaban parte de una estructura superior, conformada por varias personas y dedicada a la emisión y comercialización de facturas apócrifas.

Sobre el tercer requisito de la asociación ilícita fiscal, destacaron que lo exigido se refería al propósito colectivo de cometer cualquiera de los delitos previstos en la ley 24.769, y no a su efectiva comisión, dado el carácter autónomo que la asociación ilícita fiscal revestiría con respecto a cada puntual delito tributario.

Adunaron que, como consecuencia de tal carácter autónomo, los requisitos específicos de cada delito tributario, no se trasladaban en exigencias para la estructura típica de la asociación ilícita fiscal.

Afirmaron que *"...requerir la calidad de sujeto obligado para los autores del delito de asociación ilícita fiscal transformaría a esta figura en dependiente, desde el punto de vista típico, de los delitos que la organización ha buscado cometer o que efectivamente ha cometido, lo cual, a todas luces, contraría la referida autonomía de la figura penal bajo análisis..."*.

Con relación al aspecto subjetivo del tipo, explicitaron que se trata de un delito que demanda dolo directo para su conformación. Trasladado al caso, indicaron que las llamadas telefónicas y las expresas menciones contenidas en ellas, demostraban que los imputados realizaban las acciones atribuidas con pleno conocimiento, tanto de la existencia de la estructura organizacional, de las actividades que esta llevaba a cabo y de cuáles eran las finalidades, por lo que rechazaron la idea de que mediara duda respecto del dolo típico.

Argumentaron que *"...todos los intermediarios realizaron una gran cantidad de ventas de facturación apócrifa mientras permanecieron en la organización, conforme fue tratado anterioridad. En tanto, los*



jefes/organizadores hicieron relevantes aportes para la emisión de facturación apócrifa y/o para la creación o funcionamiento de las firmas utilizadas por la asociación para el logro de su fin, de conformidad con lo que también ha sido expuesto en cada caso...".

Sostuvieron que, la circunstancia esgrimida por las defensas, relativa a que los contribuyentes usuarios de la facturación pretensamente apócrifa habían rectificado sus situaciones, de forma que no existiría perjuicio fiscal, no tenía aptitud para controvertir la imputación, pues la condición de delito abstracto de la asociación ilícita fiscal llevaba a que no requiriese efectiva lesión al bien jurídico protegido, sino su puesta en peligro.

Sobre cuál sería este último, individualizaron que se trataba de la hacienda pública en un sentido dinámico, es decir, el proceso por el cual el Estado obtenía recursos para realizar el gasto público, o la normal recaudación de ingresos para solventar los cometidos básicos del Estado.

Por ello, además, estimaron como carente de relevancia, la precisa determinación de los montos evadidos mediante los comprobantes provistos por la organización.

Completaron sobre el bien jurídico protegido, que el ingreso de los tributos fuera de término, a raíz de la utilización de facturas apócrifas, resultaba lesivo al mismo, pues el Estado no había podido contar, en el momento previsto, con los recursos para hacer frente al cumplimiento de sus objetivos.

Por su parte, el magistrado que votó en disidencia, indicó que, si bien compartía los fundamentos dados por sus colegas en cuanto a la materialidad de los hechos y la responsabilidad de los acusados, no estaba de acuerdo con la calificación legal aplicada, sino que estimó que procedía la condena por efecto del art. 210 del Código Penal, es decir, por la figura de la asociación ilícita simple.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

En cimiento de su conclusión, señaló que, los hechos del caso no podían quedar abarcados por el régimen penal de la ley 27.430, dadas las fechas de comisión entre 2015 y 2017.

De seguido, recordó que la letra del art. 15 inc. "c" de la ley 24.769 sancionaba a quien "...[f]ormare 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...".

Agregó que el propósito de la asociación ilícita fiscal era cometer delitos tributarios y que estos solo podían ser cometidos por sujetos obligados a tributar, es decir, por quienes reunieran las características para pagar el tributo. Sopesó que el tipo de la asociación ilícita fiscal no era técnicamente apto ni permitía encuadrar los casos de usinas de facturas apócrifas.

Destacó que, si bien en el proyecto remitido por el Poder Ejecutivo al Poder Legislativo se contemplaba la sanción para quienes posibilitaran, facilitaran o brindaran colaboración necesaria para ejecutar alguno de los delitos fiscales, esos verbos típicos fueron luego suprimidos, quedando excluidos los sujetos extraños que no fueran obligados al pago del tributo.

Señaló que ello era claro si se confrontaba la redacción utilizada para la figura en las leyes 24.769 y 27.430, citando que, en ese último cuerpo legal, el texto indica: "*El que a sabiendas formare parte de una organización o asociación compuesta por tres o más personas que habitualmente esté destinada a cometer, colaborar o coadyuvar cualquiera de los ilícitos tipificados en esta ley, será reprimido con prisión de tres años y seis meses a diez años. Si resultare ser jefe u organizador, la pena mínima se elevará a cinco años de prisión*". Puntualizó que se agregaron allí las palabras "colaborar" y "coadyuvar".



Concluyó así, que previo a la sanción de ese último régimen legal, no estaban comprendidas en el tipo penal de la asociación ilícita fiscal, conductas como las del caso.

Por ello, meritó que el accionar encuadraba en la asociación ilícita prevista en el art. 210 del Código Penal, derivando su análisis, en una diferente cesura de las penas para los imputados.

Mensura de penas

Luego, quienes conformaron la posición mayoritaria, al momento de mensurar penas, para Rubén Santander Horton, ponderaron el mayor desvalor que implicó su rol, por ser una de las cabezas de la organización, y su estado de salud, por lo que impusieron el mínimo legal establecido para los jefes de la asociación ilícita fiscal, es decir, 5 años de prisión y multa de cincuenta mil pesos.

Con relación a Carlos Alberto Tejada Benítez, de igual modo, mensuraron su rol como cabeza de la organización, su estado de salud y la carencia de antecedentes penal, imponiéndole también 5 años de prisión y multa de cincuenta mil pesos.

Para el caso de Lucía Carmen Molina Toledo y Walter Fabio Perona Muñoz, apreciaron su intervención como integrantes de la asociación ilícita fiscal, destacando que ocupaban un lugar diferenciado al del resto de los miembros, pues además de comercializar facturas apócrifas se encargaban de ciertas emisiones por sus propios medios, ultimando que esto significaba un mayor grado de injusto. Por otro lado, tuvieron en cuenta que no tenían antecedentes penales, por lo que les fijaron penas de tres años y diez meses y multa de treinta y cinco mil pesos.

Para José Brígido Romero Sotelo, Julio Osvaldo Vargas Ríos y José Daniel Allemand Demarchi, explicaron que ninguno de ellos ejercía liderazgo, sino que se limitaban a comercializar facturas apócrifas previamente confeccionadas por los jefes. Valoraron, además, la carencia de antecedentes penales





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

computables, fijando finalmente las penas en tres años y seis meses de prisión, mínimo legalmente previsto en el art. 15 inc. "c" de la ley 24.769 para los miembros de la asociación ilícita fiscal.

Por otro lado, analizaron la procedencia de las penas de multa de acuerdo con el art. 22 *bis* del Código Penal, recordando que su agregado como sanción, era facultativo para casos en los que los delitos se hubieran obrado con ánimo de lucro.

Recordaron también que respecto del art. 21 del mismo cuerpo legal, además de las pautas de juicio del art. 40, para la determinación de la multa, debían atender a la situación económica de los penados.

Sobre dicha base, señalaron que imperaba la proporcionalidad según el aporte y nivel de participación de cada imputado en la operatoria, como también la ganancia obtenida por cada uno de ellos.

Por su parte, el juez que se expidió en disidencia, propuso sancionar a Santander y a Tejada Benítez con penas de cinco años de prisión, a Perona y a Molina con penas de tres años y cuatro meses de prisión y a Vargas, Allemand Demarchi y Romero, con penas de tres años de prisión en suspenso, manteniendo para todos los casos, las multas propuestas por los colegas. Finalmente, adhirió, a los fundamentos de aquellos para la determinación de las penas.

Este es el pronunciamiento que se recurre en casación y que ahora toca analizar.

III. DECISIÓN

a) Nulidad

En primer término, corresponde dar tratamiento a los planteos de nulidad realizados por las defensas.

De acuerdo con lo detallado en los recursos de casación, esas partes solicitaron la exclusión probatoria de los elementos de cargo obtenidos a través de la intervención a la línea telefónica n° 261-2192431, que era utilizada por Rubén Santander Horton.



El motivo que sustenta dicha tesitura, finca en que dicha información fue obtenida o brindada por Rubén Santander, con mengua de la garantía que prohíbe la auto-incriminación, en tanto *"...se le solicitó a Santander de determinada información (su número de celular), cuando ya se encontraba en curso una acción penal iniciada ante el Juzgado, donde se recopiló la misma información que se le había requerido para ser usada como prueba de cargo. Y esto fue lo que aconteció en este caso, ya que la denuncia formulada por AFIP data del día 5 de julio de 2017 y Santander se presentó ante el organismo el día 4 de octubre..."* (cfr. p. 29 del recurso de casación de la defensa oficial).

Es pertinente señalar que la nulidad es una sanción procesal, que priva a un acto de su capacidad para producir efectos jurídicos en razón de un vicio del que adolece.

En cuanto a su interpretación, la Corte Suprema de la Nación ha indicado en Fallos: 342:624, por remisión a los fundamentos dados por el Procurador General de la Nación, que procede un entendimiento restrictivo y que *"...sólo cabe anular las actuaciones cuando el vicio cause un perjuicio irreparable que tenga trascendencia sobre la garantía de la defensa en juicio o se traduzca en el menoscabo de algún otro derecho (Fallos: 330:4549 y 334:1081, entre otros) ya que, de otro modo, la nulidad aparecería como un formalismo vacío, en desmedro de la idea de justicia y de la pronta terminación de los procesos, donde también se conjuga el interés del orden público (conf. Fallos: 325:1404)"*.

El principio general que regula el instituto de la invalidación de los actos procesales es el de trascendencia *-"pas de nullité sans grief"*- a cuyo tenor se exige la existencia de un vicio que revista, valga la redundancia, trascendencia y afecte un principio de raigambre constitucional.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Ello solo se concreta con la generación de un perjuicio que no haya sido subsanado, toda vez que las formas procesales han sido establecidas como garantía de juzgamiento y no como meros ritos formales carentes de interés jurídico.

En idéntico sentido, el art. 2 del C.P.P.N. establece que las sanciones procesales deberán ser interpretadas restrictivamente, de modo que el estudio del caso debe realizarse con sujeción a esos lineamientos.

En primer lugar, estimo pertinente señalar que la dinámica instituida para la liquidación de obligaciones tributarias mediante el sistema de autodeterminación a través de la presentación de declaraciones juradas, se sustenta centralmente en el aporte de la información brindada por los contribuyentes (en el caso por Rubén Santander) en el marco de una fiscalización.

Desde esta óptica, lo que rige es un deber general de colaboración debido a las prerrogativas de que dispone el Fisco en la misión de verificar y contrastar la información patrimonial del sujeto (art. 33 y ssgtes. ley 11.683).

Es así como los arts. 35 y 36 de la citada ley 11.683 dan cuenta del alcance de aquellas prerrogativas y de las formalidades que deben seguirse para su legítimo ejercicio.

Sin embargo, ello no implica la renuncia a los derechos y las garantías ciudadanas.

Así, se ha sostenido que *"...la fiscalización que se inicia con la Orden de Intervención, como todo procedimiento administrativo, su impulsión corresponde al ente estatal, pero atento a los amplios poderes que concede el ordenamiento en este caso en particular (cfr. art. 35, ley 11.683) y teniendo en vista que su resultado puede derivar no solo en la determinación de oficio del impuesto sino también en una sanción administrativa -e incluso dar lugar a una acción penal-, es de hacer notar que el trámite toma claros*



tintes inquisitivos que conduce a exigir mayor definición de límites del actuar del organismo fiscal, a fin de resguardar el derecho de defensa y el debido proceso del contribuyente (art. 18, CN).

Por lo demás, es preciso recordar que '[e]s importante que la actuación de la administración se encuentre regulada, y ésta no puede invocar el orden público para reducir discrecionalmente las garantías de los administrados [...]. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas" (Corte Interamericana de Derechos Humanos, Caso Baena Ricardo y otros Vs. Panamá, sentencia de 2 de febrero de 2001) ..." (Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso-administrativo Federal, sala III, "Servicios Paraná S.R.L. c. Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", del 07/05/2015, AR/JUR/23949/2015).

Sentado ello y según se desprende del escrito por el cual la representante de la querella pidió la intervención de la mencionada línea telefónica, la comparecencia de Rubén Santander el día 4 de octubre en las oficinas del organismo tributario, se dio en el marco de la orden de intervención N° 1.608.213.

Luego, en el acta conformada en esa oportunidad por personal de la AFIP, consta: "...a los cuatro (4) días del mes de octubre de 2017 (...) se constituye en el domicilio de la AFIP-DGI, sito en (...) ciudad de Mendoza, División Fiscalización 4, el Sr. Rubén Daniel Santander (...), siendo atendido por los contadores (...). Acto seguido se procede a consultar al Sr. Rubén Santander lo siguiente: 1º) Actividad que realiza, a lo que manifiesta que es asesor impositivo (...) 2º) Principales clientes que posee en su estudio contable (...) 3º) Consultado sobre las múltiples actividades en que se encuentra inscripto en la AFIP (...). 4º) Manifiesta no ser propietario de inmuebles, rodados ni bienes registrables; 5º) Consultado sobre





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

*quiénes son sus principales proveedores (...) 6º)
Actualmente no tiene cuentas operativas (...) 7º)
Manifiesta que su número de celular para cualquier
consulta que queramos hacer los funcionarios de la
AFIP es 261-2192431 de la empresa MOVISTAR..."*

Merced a lo expuesto, advierto que la comparecencia de Rubén Daniel Santander ante el organismo tributario ocurrió cuando ya se encontraba en curso la investigación penal iniciada como consecuencia de la denuncia presentada por el mismo organismo que posteriormente impulsa la fiscalización.

Se observa que, de las constancias visibles en el Sistema Lex 100, la denuncia de la AFIP fue presentada el 5 de julio del año 2017, mientras que el requerimiento fiscal de instrucción lo fue el 9 de agosto del mismo año, es decir, en ambos casos previamente a que Rubén Santander fuera convocado a las oficinas de AFIP, el 4 de octubre de 2017.

Ahora bien, de acuerdo con el art. 20 de la ley 24.769, "[l]a formulación de la denuncia penal no suspende ni impide la sustanciación y resolución de los procedimientos tendientes a la determinación y ejecución de la deuda tributaria o de los recursos de la seguridad social, ni la de los recursos administrativos, contencioso administrativos o judiciales que se interpongan contra las resoluciones recaídas en aquéllos (...)".

Vale decir, conforme a la información obrante en la causa, el número telefónico de Rubén Santander fue obtenido en el marco de actividad administrativa que se presenta como lícita, pues si bien al momento en que el nombrado compareció ante el organismo tributario ya estaba en curso el proceso penal, no median elementos para sostener que su citación tuviera por objeto extraer información útil para el proceso penal u otro fin diverso a la fiscalización tributaria, pese a que posteriormente la querella solicitara la intervención de la línea de contribuyente.



Adversamente, lo que se extrae es que fue citado en el marco de la verificación administrativa y que allí espontáneamente manifestó el número de teléfono que utilizaba con habitualidad.

No debe perderse de vista que, conforme a lo expresado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en relación al alcance que cabe atribuirle a la garantía contra la auto-incriminación, “[l]a mera comunicación de un dato por el imputado al personal policial, en la medida que no sea el producto de coacción, no es un indicio que deba desecharse de la investigación criminal” (Fallos: 315:2505; 317:241; 317:956 y 330:3801).

En efecto, la parte recurrente no ha demostrado en su presentación que el accionar del Fisco se haya enderezado a la obtención de información útil con el propósito o al único efecto de promover la acción penal en su calidad de querellante, en abuso del ejercicio de sus prerrogativas ni de la calidad de auxiliar de la justicia que eventualmente puede asumir según lo estipulado en el art. 21 de la ley 24.769.

De la lectura del acta se advierte sustancialmente que los interrogantes planteados se dirigieron al pedido de información sobre su actividad económica y su situación patrimonial.

Sin perjuicio de ello, no puede dejar de observarse la extrema cautela con la que debe obrar el organismo fiscal en estas situaciones, a los efectos de no vulnerar el derecho de defensa de quien es investigado en sede penal.

En definitiva, se advierte que las defensas no han demostrado la existencia del vicio que alegan, en tanto no han suministrado elementos de convicción para concluir que la citación a Rubén Santander el día 4 de octubre de 2017 obedeciera a motivos diferentes de una regular fiscalización tributaria, o que la información sobre su número telefónico hubiera sido obtenida mediante coacción o exceso en relación con





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

los deberes de colaboración que cabía exigirle, de acuerdo con el art. 33 y ssgtes. de la ley 11.683.

b) Materialidad del accionar atribuido, adecuación de la conducta al tipo penal y responsabilidades delictivas

1. En primer término, debo señalar que la emisión de comprobantes apócrifos por parte de los imputados se encuentra debidamente probada.

En efecto, está demostrado que los acusados, entre los periodos fiscales 2015 y 2017, expidieron comprobantes fiscales por una sumatoria de montos muy elevada, sin contar con capacidad económica, financiera u operativa que permitiera dar sustento a las transacciones que documentaban, haciéndolo mediante sus propios CUITs y en otras ocasiones a partir de las claves fiscales de terceras personas, físicas y jurídicas, de las que se valían a tal fin.

Tal dinámica era fruto del esfuerzo mancomunado y organizado de los imputados que, pese a la precariedad de los medios utilizados, cierto es que lograban alcanzar su cometido, a saber, la provisión de documentación respaldatoria que, en términos formales, diera apariencia a la provisión de bienes y servicios que en los hechos no se realizaban, con el consecuente perjuicio fiscal que aquella ilegítima ficción acarrea.

Se destacan en la investigación el volumen de comprobantes emitidos y la variada declaración de actividades comerciales efectuadas por los acusados, que involucran una gran cantidad de rubros sustancialmente diversos que requieren estructuras, conocimientos y capacidades absolutamente diversas.

Estas pautas son expresivas de la existencia de una estructura ordenada con exclusividad a brindar soporte a terceros con el propósito de facilitar la declaración de gastos tendientes a licuar la base imponible del impuesto al valor agregado y el impuesto a las ganancias.



En efecto, en el caso de Rubén Santander, se verificó que se encontraba inscripto ante AFIP en múltiples actividades económicas distintas -algunas sin relación entre sí-, pero que, al momento de la pesquisa, estaba activo en solo trece (cfr. denuncia inicial de AFIP, p. 7).

En conjunción, entre los años citados más arriba, se constató que efectuó operaciones por un total aproximado de \$229.987.916,81, emitiendo facturas, notas de débito y notas de crédito por \$113.649.268.

La sentencia precisó que emitió facturas para, entre otros usuarios, las firmas "VINEA S.A.", por \$24.716.268,66, ascendiendo los tributos liquidados a \$4.224.837,20; "PUNTO.AR S.A.", por \$12.560.951,92, siendo los tributos liquidados de \$2.179.999,92.

Con relación a su capacidad económica, se determinó que no tenía bienes registrales, que las acreditaciones bancarias eran escasas y que registraba como declarados solo a dos empleados, siendo uno de ellos su hijo.

Es decir, se observó que los servicios y bienes que se prestaban no eran coherentes de modo alguno con las herramientas y activos que poseía, circunstancias demostrativas del artificio generado.

Asimismo, se constató que desde la misma dirección de conexión I.P. utilizada por Santander y en similares fechas y horas en las que él emitía comprobantes de facturación, también lo hacía, entre otras personas, Walter Fabio Perona, cuestión que llevó a que la A.F.I.P. pusiera su atención sobre la existencia de facturación cruzada entre ambos, extremo también elucidado y demostrativo del carácter meramente formal de los comprobantes desvinculado de la existencia de actividades económicas reales.

De otro tanto, merced a las intervenciones telefónicas y a los resultados de los allanamientos que se realizaron durante la etapa investigativa, se





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

estableció que Santander se relacionaba, a efectos de emitir comprobantes apócrifos, con Carlos Tejada Benítez, Walter Perona, Lucía Carmen Molina, José Brígido Romero, Julio Vargas y José Daniel Allemand Demarchi.

Del contenido de dichas conversaciones telefónicas, se vislumbra el rol preponderante que Santander detentaba -junto a Carlos Tejada Benítez-, respaldado por el mayor conocimiento y aptitud para materializar la operatoria ilegal, resultando ser quien se ocupaba de administrar y gestionar la actividad de los emisores de facturas, aunar los pedidos que le formulaban los restantes miembros, determinar su curso a través de cada contribuyente registrado según cuál fuera la actividad económica que mejor encuadrara a las necesidades de los requirentes, elaborar las facturas y entregarlas a cada miembro.

En el caso de Carlos Tejada Benítez, como se dijo, compartía el rol dispositivo junto con Santander. Ello emerge de las circunstancias de ser también quien se ocupaba de la gestión y manejo de los contribuyentes utilizados al único efecto de emitir las facturas requeridas por tercero para mejorar su base imponible, aspecto que encuentra respaldo probatorio en el contenido de las conversaciones telefónicas mantenidas con Rubén Santander, intercambiando información sobre claves fiscales (cfr. contenido de conversaciones telefónicas de los días 13/10/17, 1/11/17 y 8/11/17), como con terceras personas, dialogando sobre la posibilidad de modificar la actividad económica en que estaba inscripta la firma "Consulting Group" (cfr. contenido de la conversación telefónica del 22/11/2017).

Esas circunstancias, explican que Santander y Tejada Benítez eran quienes delimitaban de manera esencial las formas a través de las cuales el grupo realizaba su actividad, reflejando el mayor grado de compromiso con la asociación y, por tal, su imputación como jefes u organizadores.



En torno a la concreta toma de acción de Tejada Benítez, del producido de las captaciones telefónicas que se obtuvieron a su respecto, surge que dialogaba con terceras personas sobre problemas devenidos de la facturación a las usuarias VINEA S.A. y DÍA y NOCHE S.A. (cfr. contenido de la conversación telefónica del 6/11/17), empresas ambas que se demostró que estaban entre las cuatro principales requirentes de facturación apócrifa por parte de la asociación ilícita.

Finalmente, también se evidenció que desde el I.P. 179.37.59.188, instalado en el domicilio de Tejada, se realizaron operaciones cruzadas para emisión de crédito fiscal a nombre de Rubén Santander.

Respecto de Walter Fabio Perona y Lucía Carmen Molina, se determinó que actuaban conjuntamente debido a la relación matrimonial que los unía y que, dentro del grupo, cabía atribuirles el rol de miembros, si bien con características diferenciadas de los restantes, a raíz de que, en ciertos casos, mostraron mayor autonomía para emitir facturación apócrifa respecto a quienes detentaban el rol de jefes.

En el caso de Perona, se estableció que, entre 2015 y 2017 expidió comprobantes fiscales por la suma de \$31.541.767,09, a la par de estar inscripto en diez actividades económicas, algunas de las cuales no guardaban vínculo entre sí, sin tener bienes registrales ni empleados en relación de dependencia y sin contar con consumos o acreditaciones bancarias relevantes.

Del producido de las captaciones telefónicas del 4/12/17 surge que Perona le consulta a Rubén Santander sobre la situación de la empresa "Día y Noche", ya referenciada como usuaria de facturación apócrifa, preguntándole luego si el grupo cuenta con dos nuevas empresas para facturar. Así, explicitó que *"vamos a facturar casi 5 millones, 4 millones de un solo saque (...) después no sirve más esa empresa"*.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Tales circunstancias son ilustrativas de que Perona tenía interés en relación con la empresa "Día y Noche" -una de las cuatro principales usuarias de facturación apócrifa-, y de que necesitaba contar con nuevos CUITs, al solo efecto de emitir facturación y luego descartar o prescindir de su uso, accionar que es conteste con la responsabilidad que se le endilgó.

En el caso de Lucía Carmen Molina, si bien no se demostró que emitiera facturación a nombre propio, sí está verificado que lo hacía a través de "CarCenter" (cfr. contenido de la conversación telefónica con Rubén Santander del 3/11/17) y Aballay (cfr. contenido de la conversación telefónica con N.N., del 1/11/17).

También, que realizaba actividad en beneficio de la firma usuaria "Día y Noche", obteniendo rédito por ello (cfr. conversación telefónica con N.N., del 6/11/17) y que ofrecía emitir facturación por distintos ítems alternativamente a través de ambos contribuyentes, lo cual es demostrativo de que no importaba cuál CUIT se usara, pues solo se necesitaba un concepto comercial que luciera adecuado para justificar una operación que no era real (cfr. conversación telefónica con N.N. del 7/11/17).

El siguiente miembro cuyo rol ha de analizarse es José Brígido Romero Sotelo.

Se determinó que estaba inscripto en doce actividades económicas disímiles, sin empleados en relación de dependencia, con ingresos mensuales reconocidos en su declaración indagatoria -dada en etapa de instrucción el 19/3/2018- por entre \$25.000 y \$28.000 mensuales, pese a lo cual, entre los periodos fiscales 1/2015 y 11/2017, emitió facturación con su CUIT por \$6.295.807.

Entre los elementos que refrendan la conclusión sobre la materialidad fáctica, se observa primeramente el contenido de la conversación mantenida telefónicamente con Rubén Santander el 25/10/17.



Allí Romero Sotelo le pregunta "[t]e llamó el de San Luis?"; Santander responde, "sí sí me llamó sí hablé con él, (...) sabés lo que quiere pero me parece que por esta cuestión es media delicada (...) vamos a tener que ir allá a hacerlo viste!!! Vos tenés factura de papel (...)??? Para atrás??? Tenés algún cliente con facturas de papel???". Romero indica que sí, y Santander le manifiesta: "Sí?? Bueno quiere (...) tres millones de mangos en IVA y nos va a dar 300 lucas en efectivo (...) Lo que pasa que en la de papel es más fácil que en la electrónica queda todo registrado, en papel no! Vos registrás lo que vos querés nada más". A ello, Romero Sotelo responde "bueno después lo hablamos eso no hablés tanto...".

Con igual sentido, se destaca la conversación telefónica del 21/11/2017 mantenida por Romero Sotelo con una tercera persona N.N., que le requiere "...José, para mí preparame unos 12 de IVA (...) y para mi señora más o menos igual que el que le hiciste vos el otro día a fin de mes, más o menos también el mismo monto".

Por otro lado, debe remarcarse que, en el allanamiento al domicilio de Rubén Santander se encontraron facturas emitidas por la firma "PINO AZUL", que correspondía a Romero Sotelo.

Finalmente, se halla probado que la actividad y pertenencia de Romero Sotelo al grupo, era conocida, además de por Rubén Santander, al menos por Lucía Carmen Molina (cfr. conversación telefónica entre Santander y Molina, del 3/11/2017).

De seguido, corresponde abordar la situación de Julio Vargas Ríos, quien fue considerado miembro de la asociación ilícita fiscal, por ocuparse de vender facturas confeccionadas por los jefes.

Se verificó que Vargas Ríos, entre 2015 y 2017, emitió facturación por \$49.733.160,25, siendo que no contaba con capacidad económica para realizar operaciones que justificaran esa magnitud.

La entidad respecto de su situación patrimonial se vislumbra en la conversación telefónica





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

mantenida con Rubén Santander el 1/11/17. Allí Julio Vargas le refiere al último que *"...yo estoy peor que vos (...), dos días que no le pongo pañales a mi hijita"*. Santander le responde *"puede ser que esto salga hermano"* y Vargas concluye *"si saldría esto, sabés qué voy a hacer si sale esto? Voy a poner un negocio por lo menos el alimento todos los días no me va a faltar"*.

Luego, su inserción en la actividad también se advierte a partir del contenido de las captaciones telefónicas obtenidas. Así, en la misma conversación del 1/11/17 con Rubén Santander, Julio Vargas Ríos le manifiesta que *"...yo tengo un amigo acá que le dieron de baja también la CUIT pero no porque hayan vendido factura..."*.

En adición, el 7/11/17 Vargas mantuvo un diálogo telefónico con un tercero identificado como Huguito, al cual, luego de preguntarle en qué lugar se hallaba, le expresa *"...voy a tener que ir a la casa, qué cagada porque ya son más de las 12 viste, medio tarde es, le llame al otro vago acá al pomillo, todo eso y no logré, mierda ya hubiese hecho la factura a del facturero A de tu hijo, ya hubiese estado yendo el IVA, la puta madre!! Hubiésemos estado vendiendo doscientos mil pesos de IVA boludo, ya le voy a dar el papel a tu hijo para que vaya para que presente la nota, yo estaba pensando eso viste si acá sentamos en ese no podemos ni hace el préstamo si eso se hace mucha guita, me entendés? Bueno apurémonos a hacer esto ya te voy a mostrar el mensaje, si me fían tres millones de pesos de facturación, son tres millones de pesos vendiéndolos al 3%, son 300 mil pesos, concha de la lora y no tenemos facturero, bueno ya vemos cómo hacemos"*.

Con igual sentido, debe citarse la conversación entre Vargas y un sujeto no identificado, del 16/11/17, en la cual el segundo manifiesta *"algo así de 200 mil pesos estaban necesitando"*. Vargas pregunta *"en facturas?"*; el tercero responde *"no, en*



IVA, lo podremos hacer eso?", respondiendo Vargas que "sí pues, yo calculo que sí...". En lo subsiguiente de la conversación, dialogan sobre cuánto debía cobrarle Vargas por la emisión de la factura, refiriéndole el tercero que "vos siempre mirá el IVA, si el IVA es de 10 mil pesos son 3.500 pesos".

En añadidura, se comprobó que Julio Vargas emitió facturas para la firma usuaria "VINEA S.A.", en particular, una de ellas el 13/9/2016, por \$3.619.900 y otra el 10/10/2016 por \$4.119.761,90.

Finalmente, en la conversación telefónica del 13/11/17, que mantuvo con Rubén Santander, se puede apreciar la vinculación de Vargas no solo con el primero, sino también con Tejada Benítez.

Allí Santander le dice a Vargas *"tengo unos quilombos madre, entonces tengo que terminar un laburo al Tejada y esto tratando metiéndolo"*. A ello, Vargas responde *"yo le mandé un mensaje para cambiar el cheque"*.

Por último, debe analizarse la situación de José Allemand Demarchi, quien también resultó condenado como miembro de la asociación ilícita, como intermediario encargado de comercializar las facturas apócrifas previamente confeccionadas por los jefes.

Allemand Demarchi generó su nexo con Santander, luego de que los presentara Carlos Tejada Benítez y, su vinculación con la organización se extrae del contenido de las captaciones telefónicas.

En el diálogo telefónico con Rubén Santander del 2/11/17, los sujetos discurren sobre la situación de "Car Center" y la viabilidad de su utilización para emitir facturas tipo "A", como también sobre cuáles eran las actividades económicas en que esa usina estaba inscripta.

Se aprecia también el contenido de la conversación mantenida por vía telefónica con Santander el 3/11/17, en la que Allemand le requiere al primero la emisión de una nota de crédito por \$6.000, en los siguientes términos: *"viste Tripi?"*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

hacete seis mil más como finalización de la obra". Santander repregunta, "¿seis mil mangos?"; Allemand responde, "No, seis mil de crédito".

Se agrega el contenido de la conversación telefónica mantenida con un sujeto no identificado, el 11/11/17. Allí queda claro que Daniel Allemand también tenía conocimiento de la situación de Aballay y hacía uso de su CUIT. Consta en ese intercambio: *"N.N.: Che ahí te pase una facturita, no sé si la viste.*

DA: No, ahora la miro.

NN: y que mañana venga a buscar la plata que acá me la dejaron, de esas chiquitas que hay dando vuelta.

DA: Bueno dale, ya te envío esta para ver cuando...De Aballay tiene que ser

NN: Sí, sí, sí es chiquita son pelotudeces pero bueno van sumando porque las grandes con Aballay no se puede

DA: No, no se puede con Aballay. Hasta que no haya algo bien bueno no te aviso".

Se destaca, además, que en el allanamiento al domicilio de Daniel Allemand Demarchi, se encontraron múltiples facturas tipo "A" de Aballay, Rubén Orlando. Y de "Construcciones y Transporte", de Rubén Daniel Santander.

2. Efectuada la reseña de elementos probatorios que vinculan a los imputados con el accionar atribuido, prosigue el análisis de revisión sobre el encuadre jurídico que le dio el voto mayoritario del tribunal de procedencia.

El *a quo* entendió que, en razón del momento en que tuvieron lugar las conductas reprochadas, quedaban abarcadas por el art. 15 inc. "c" de la ley 24.769, descartando la aplicación del art. 15 inc. "c" del régimen penal tributario de la ley 27.430, meritando que no había pruebas suficientes para sostener que el accionar se hubiera extendido hasta el año 2018, como postulaban las partes acusadoras, quienes no impugnaron ese segmento de la decisión.



Como se ha detallado en la sentencia recurrida, la asociación ilícita es, en esencia, un delito autónomo respecto de aquellos a los cuales el grupo propende en su finalidad, condición que conlleva a que no se requiera para sentenciar sobre su existencia, que concurren condenas o procesos penales paralelos respecto de los delitos que causa, ejecuta o facilita.

La conducta disvaliosa que se reprocha es el hecho de tomar o formar parte del grupo de tres o más personas, que con habitualidad se destina a la realización de delitos tributarios, siendo, además de autónomo, un delito de organización, de peligro y no de resultado.

El injusto contenido en la acción reside en la naturaleza amenazante que ella deriva para los valores sociales y en particular, en el caso específico de la asociación ilícita fiscal, la integridad de la función de recaudación del Estado, por la que éste procura dotarse de recursos que le permitan atender temporáneamente las necesidades de la población.

Teniendo en mérito ese marco, advierto que en el caso existió un contexto organizativo comprobado, en el que los imputados realizaban actos para la emisión y emitían gran cantidad de comprobantes fiscales por operaciones económicas que nunca ocurrieron, en múltiples ocasiones por montos muy elevados y para las mismas firmas usuarias, lo cual da cuenta de actos concretos de materialización, ordenados a que los requirentes pudieran valerse de ese previo ardid para reducir ilícitamente sus obligaciones tributarias.

Como elementos que prueban esa conclusión sobre la conformación de la organización y de sus fines contrarios al régimen legal tributario, en añadidura a aquellos que fueron reseñados en el punto "1" de este acápite "b", puede enunciarse que, en el escrito presentado el 5 de febrero de 2018 ante el





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

juzgado federal de Mendoza, AFIP detalló que entre los periodos 2015 y 2017, *"del análisis de la facturación total de los contribuyentes considerados apócrifos conforme lo mencionado anteriormente, y la información suministrada por los terceros usuarios conforme la RG 3685 Registro de compras y ventas, se visualiza que la utilización comprobada de las operaciones apócrifas responde al siguiente detalle en función a su importancia, consignando los principales 4(cuatro) usuarios:*

(...) VINEA S.A. - \$ 59.696.882 (...) PUNTO AR S.A. - \$14.346.510 (...) DIA Y NOCHE S.A. - \$14.692.476 (...) ALINEAR S.A. - \$6.972.330 (...) TOTALES - \$95.708.198".

De igual modo, del producido de las intervenciones telefónicas, se observa que hubo numerosos intercambios haciendo referencia a emisiones de facturas por cifras millonarias, lo cual, entendido necesariamente en el contexto de falta de capacidad económica, financiera y de recursos de los imputados, conduce a concluir que eran emisiones falsas y refrenda lo informado por AFIP.

Así, cabe señalar nuevamente la conversación mantenida entre Santander y Perona el 4/12/17, en la que el segundo le manifiesta a Santander que van a *"facturar casi 5 millones, 4 millones de un solo saque..."*; el diálogo del 25/10/17 entre Santander y Romero Sotelo, en la que el primero le expresa que lo llamó un usuario de San Luis y que *"quieres tres millones de mangos en IVA..."*; la conversación del 7/11/17 entre Julio Vargas y el tercero nominado Huguito, en la que el imputado le habla sobre una operación aun no concretada por la cual *"...hubiésemos estado vendiendo 200 mil pesos de IVA..."* y agrega que *"apurémonos a hacer esto ya te voy a mostrar el mensaje, si me fían tres millones de pesos de facturación, son tres millones de pesos, vendiéndolos al 3% son 300 mil pesos..."*.



Debe ponderarse también en este punto, el informe presentado el 28 de marzo de 2018 por personal AFIP ante el Juzgado Federal n° 1 de Mendoza. Allí se precisa que la contribuyente "Car Center S.A." registraba facturas emitidas entre los periodos 01/2016 y 12/2016, por un total de \$67.187.921,51, estando inscripta en ocho actividades económicas, sin empleados en relación de dependencia desde marzo de 2014, sin acreditaciones bancarias desde 2015 y sin bienes registrables inscriptos a su nombre.

Similar situación se presenta en la causa en torno a Rubén Orlando Aballay. Consta en el mencionado informe que en periodo temporal coincidente al denunciado, tenía emisiones de facturas por \$95.990.294,48, sin tener bienes registrales a su nombre, estando inscripto en treinta actividades económicas, sin acreditaciones bancarias desde 2017, sin registrar empleados en dependencia, ni consumos con tarjetas de débito o crédito, ni pago de impuesto alguno.

Estimo pues, que el cuadro descripto permite tener por completos los requisitos de la asociación ilícita fiscal, dado que los siete imputados, cada uno según su rol, han exteriorizado acciones intencionales significativas de su toma de participación en la organización, cuya plural integración y objeto al margen de la ley definitivamente conocían.

Es evidente que la emisión de comprobantes, por actividades múltiples y sustancialmente diversas, cuya realidad lejos estuvieron de acreditar aun indiciariamente los acusados, dejan entrever una clara ordenación en la actuación de los imputados que tiene como justificación lógica y racional la de coadyuvar indudablemente a la alteración de los gastos de terceros, con el evidente propósito de alterar la base imponible de sus liquidaciones impositivas, en particular, del Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a las Ganancias.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Se observa, sin hesitación, que la estructura organizada por los enjuiciados respondía a tal fin sin que se pueda advertir la existencia de elementos que ilustren, aun siquiera de un modo indiciario, la existencia de actividad económica propia y autónoma que justificara la inusitada emisión de comprobantes por la venta de bienes y servicios que a la postre se comprobó no eran ciertos.

El volumen de facturas, las graves inconsistencias, el nulo respaldo patrimonial y económico de las actividades asociadas a tales documentos, las propias escuchas telefónicas son - todas analizadas en conjunto, como llevó a cabo el tribunal- ilustrativas de la existencia de una concurrencia de voluntades con el fin de abastecer, con permanencia y habitualidad, a terceros de aquellos comprobantes necesarios para respaldar de un modo meramente formal erogaciones inexistentes.

Este tipo de acciones son las que, de la experiencia y la práctica habitual, se utilizan para conformar el ardid -en particular, las declaraciones juradas engañosas- que conforman uno de los medios propios de los delitos tributarios y si bien podría tratarse de una participación relevante en el delito de terceros, las especiales características que se advirtieron en el proceder organizado de la agrupación dan cuenta justamente de la existencia de los elementos que demanda la figura en trato.

En efecto, se observa acreditado que el número de sujetos intervinientes excede el de tres personas, también se ha verificado un vínculo de cohesión, coordinación y estructura entre ellos y, aun cuando no se probó que existieran relaciones mutuas entre todos, está comprobado que siempre los lazos eran mínimamente de tres personas y que había una disponibilidad permanente de ellos para la realización de los comprobantes que fueran requeridos por los terceros que se aprovechaban de la actividad de la asociación.



Por otra parte, la reiteración y pluralidad de conductas evidenciadas en el lapso temporal ocurrido entre 2015 y 2017, da cuenta, en todos los casos, de la habitualidad o permanencia en la práctica disvaliosa y descarta que las intervenciones puedan ser tenidas como participaciones aisladas, lo que además coloca a Perona, Molina, Romero, Vargas y Allemand Demarchi en calidad de miembros.

Bajo tales conceptos, considero que la conclusión condenatoria a la que arribó el tribunal de procedencia es acertada y resulta ajustada a derecho la calificación que el voto mayoritario estableció.

c) Recurso de inconstitucionalidad contra la figura y la escala penal del art. 15 inc. "c" de la ley 24.769

Las defensas de José Brígido Romero Sotelo y de Lucía Carmen Molina y Walter Perona -la de estos últimos dos por adhesión al recurso del primero-, cuestionaron la constitucionalidad de la figura de la asociación ilícita fiscal y, subsidiariamente, del mínimo de su escala penal.

En sustento de la primera pretensión, se indicó que el delito de asociación ilícita fiscal era un delito de peligro abstracto y que, por ello, *"no [entraña] daño ni riesgo inmediato de daño a los bienes jurídicamente protegidos del caso, [consagra] injerencia estatal indebida, y por tanto inconstitucional"*.

Se agregó que *"[l]os delitos de peligro abstracto, (...) caen bajo la sospecha de un escaso índice de lesividad, de ser presunciones de responsabilidad o, peor aún, delitos de mera desobediencia. (...) [P]arecen ser una tentación irrenunciable del legislador contemporáneo, que se sentiría obligado a utilizarlo en presencia de ciertos supuestos, como cuando el objeto de la tutela son bienes jurídicos supra-individuales que solo pueden ser ofendidos (lesionados) por conductas acumulativas (...). Debe haber daño para un sujeto o conjunto de*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

sujetos, o el cuerpo social en su totalidad, pues lo contrario supondría admitir la posibilidad de una actuación del Estado superior a la protección del interés de la víctima, (...) admitir la posibilidad de un delito 'sin víctima'".

Se alegó, además, que los usuarios de las facturas apócrifas no habían sido convocados al juicio y que el accionar objeto de acusación no se había traducido en perjuicio al erario público.

Respecto de la escala penal, afirmaron que la suma de tres años y seis meses de prisión receptada como base para los miembros de la asociación ilícita fiscal por el art. 15 inc. "c" de la ley 24.769, resultaba reñida con los principios de proporcionalidad e igualdad, por no existir motivos justificantes que permitieran establecer un monto punitivo inicial diferente a aquél de tres años que para la asociación ilícita contempla el art. 210 del Código Penal.

De acuerdo a inveterada doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, el análisis de la especie reclamado por las defensas, procede según una puntual concepción, en la cual, *"la declaración de inconstitucionalidad de una norma constituye la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia y configura un acto de suma gravedad que debe ser considerado como ultima ratio del orden jurídico (Fallos: 260:153; 307:531; 314:424; 328:91 y 331:1123, entre muchos otros). Por consiguiente, al importar el desconocimiento de los efectos, para el caso, de una norma dictada por un poder de jerarquía igualmente suprema, constituye un remedio que debe evitarse de ser posible.*

(...) [E]s preciso no desconocer el amplio margen que la política criminal le ofrece al legislador para establecer las consecuencias jurídicas que estime convenientes para cada caso (Fallos: 311:1451, considerando 9°), en virtud del cual solo la repugnancia manifiesta e indubitable con la cláusula



constitucional permitiría sostener que aquel excedió el marco de su competencia (Fallos: 324:3219, considerando 10 y su cita).

(...) [E]s menester tener presente que el mérito, conveniencia o acierto de las soluciones legislativas no son puntos sobre los que al Poder Judicial quepa pronunciarse (Fallos: 324:3345; 328:91 y 329:4032). En ese sentido, se ha dicho que, por más amplias que sean las facultades judiciales en orden a interpretar y aplicar el derecho: ‘...el principio constitucional de separación de poderes no consiente a los jueces el poder de prescindir de lo dispuesto por la ley respecto al caso, so color de su posible injusticia o desacierto...’ (Fallos: 241:121; 342:1376). Solo casos que trascienden ese ámbito de apreciación, para internarse en el campo de lo irrazonable, inicuo o arbitrario, habilitan la intervención de los jueces (Fallos: 313:410; 318:1256 y 329:385, entre muchos otros)” (cfr. Fallos: 344:3458).

En efecto, la determinación de las conductas ilícitas y de sus consecuencias jurídicas es competencia constitucional del legislador. El Máximo Tribunal del país ha expresado que el Poder Legislativo es el único órgano de poder con potestad para valorar conductas, constituyéndolas en tipos penales reprochables y decidir sobre la pena que estima adecuada a la actividad que se considera socialmente dañosa (Fallos: 209:342).

También que “resulta propio del Poder Legislativo declarar la criminalidad de los actos, desincriminar otros e imponer penas, y asimismo, y en consecuencia, aumentar o disminuir la escala penal en los casos que estime pertinente” y que “sólo quienes están investidos de la facultad de declarar que ciertos intereses constituyen bienes jurídicos y merecen protección penal, son los legitimados para establecer el alcance de esa protección mediante la determinación abstracta de la pena que se ha considerado adecuada” (Fallos: 314:424).





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

En punto al accionar sancionado por la figura de la asociación ilícita como delito de peligro, reconocida doctrina ha expresado que “[e]l principio según el cual los actos preparatorios no son punibles, no es absoluto. Él tiene su límite en aquellos casos en los que tales actos tienen una cualidad tal que exigen una intervención especialmente anticipada, pues, de otro modo, la pena carecería de toda eficacia, o bien, por tratarse de actos de una alta peligrosidad (...).

La legitimidad del adelantamiento de la punibilidad dependerá, por tanto, de que el disvalor de la conducta prohibida vaya más allá de la mera preparación de delitos en un grupo de personas, es decir, de que la preparación grupal de delitos pueda ser definida como ‘peligrosa’ para terceros (...). Sólo a partir de una determinación plausible del fundamento de ese ‘peligro’ adicional, será admisible la intensa injerencia que se produce en la esfera privada de los individuos...” (P. Ziffer, *El delito de asociación ilícita*, p. 216).

Atendiendo a ese entendimiento y si bien en el presente caso no cabe hablar estrictamente de adelantamiento de punición, pues las acciones disvaliosas de fraude tributario ya se materializaron, sí resulta útil reiterar que en el presente ha habido un contexto demostrado de emisión de comprobantes fiscales apócrifos por parte de los imputados, destinados a que terceras personas pudieran reducir indebidamente la carga de sus impuestos.

A partir de ello, entiendo que no es ajustado a las circunstancias del caso y resulta dogmático sostener que no hubo aquí lesión ya que, aunque la elucidación de los perjuicios atañe solo tangencialmente a este proceso, se halla fuera de duda la ocurrencia de la emisión de una enorme cantidad de comprobantes fiscales falsos y de ello necesariamente se deriva la existencia de perjuicio para el erario público, siendo ese mismo factor, el volumen de la



operatoria, lo que justifica la razonabilidad de la punición a través de la figura de la asociación ilícita fiscal.

Por otra parte, en relación a la pena, remarco nuevamente que es ajeno al control judicial el examen sobre la conveniencia, oportunidad, acierto o eficacia del criterio adoptado por el legislador en el ámbito propio de sus funciones (Fallos: 314:424).

Es que éste, atendiendo a cuestiones de política criminal -ajenas al control jurisdiccional y en el entendimiento de que, de ese modo y no de otro, se reprimía en forma eficaz la clase de delitos atribuidos-, decidió disponer esa escala punitiva, la que se aplica -cómo sucedió en la especie- de consuno con los criterios de autoría y participación especificados por la parte general del Cód. Penal.

El criterio empleado se presenta como fruto de la discreción legislativa, relativa a cuestiones de política criminal que pertenecen al ámbito del debate legislativo y reservado a los otros poderes, y que entonces el Poder Judicial no puede intervenir (cfr., en lo pertinente y aplicable, mi voto en causa FMZ 248/2016/T01/19/CFC2, caratulada "BRESSI ESCALANTE, Daniel Raúl y otro s/ recurso de casación", Reg. 1424/19, del 16/7/19 y sus citas).

De esta manera, sostengo que las objeciones planteadas solo se vinculan con críticas a las razones de política criminal implícitas en la decisión del legislador, pues no suministran argumentos claros y precisos para demostrar y concluir cómo, en el caso concreto, la mentada regulación supone un ejercicio legislativo irrazonable o basado en un motivo injusto de diferenciación.

IV. Por lo expuesto, propongo al Acuerdo el rechazo de los recursos de casación interpuestos por las defensas de José Brígido Romero Sotelo, de Walter Perona y Lucía Carmen Molina y de Rubén Santander Horton, Carlos Tejada Benítez, Julio Vargas y Daniel Allemand Demarchi; rechazar el recurso de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

inconstitucionalidad deducido por la defensa de José Brígido Romero Sotelo y declarar la constitucionalidad del art. 15 inc. "c" de la ley 24.769; sin costas y teniendo presentes las reservas del caso federal (arts. 3, 471, 475, 530 y ccdtes. del C.P.P.N.).

Tal es mi voto.

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

1. Agravios vinculados con la alegada vulneración de la prohibición de autoincriminación

En primer lugar, habré de expedirme con relación al planteo de las defensas vinculado con las escuchas telefónicas de la línea utilizada por Rubén Daniel Santander Horton, por considerar que se vulneró la garantía que prohíbe la autoincriminación.

Los recurrentes alegaron que Santander Horton se presentó ante la AFIP el 4 de octubre de 2017, ante la requisitoria del organismo, y aportó voluntariamente su número telefónico sin que se le hiciera saber en esa oportunidad que ya existía un proceso penal en curso. Agregaron que ello fue utilizado por el organismo recaudador para solicitar al juez la intervención de esa línea y luego se valieron de las escuchas obtenidas como prueba de cargo.

En forma preliminar debo señalar que las defensas reeditan aquí un cuestionamiento que ya tuvo tratamiento en el pronunciamiento revisado.

Sobre esta cuestión, el tribunal oral refirió que las declaraciones efectuadas por los ciudadanos ante AFIP en su carácter de contribuyentes u obligados fiscales, forman parte del propio proceso y modo declarativo con el que AFIP lleva a cabo su administración fiscal, y que por ello no es posible sostener que la declaración de Santander Horton fue utilizada para obtener información y/o continuar con la investigación ya existente en sede penal.

Los sentenciantes consideraron que no se vulneró el derecho de defensa del acusado toda vez que "En las declaraciones juradas rectificativas, media



una voluntad o maniobra del contribuyente, no inducida bajo ninguna presión, coacción ni error o ignorancia, menos aun teniendo en cuenta que el declarante poseía amplios conocimientos contables y tributarios”.

Finalmente señalaron: “resulta determinante (...) el hecho que AFIP, ya tenía un curso probatorio independiente, sabiendo además que la Administración Financiera cuenta con las herramientas suficientes e idóneas para obtener los números de abonados telefónicos de Santander, y de cualquiera de los otros imputados, indefectiblemente de otra fuente o medio”.

Ahora bien, conforme se desprende de las constancias de la causa, en el presente caso la investigación penal se inició con la presentación efectuada por la AFIP, en virtud de la fiscalización efectuada con relación al contribuyente Raúl Horacio Rodríguez -ya que el mismo tenía mayores gastos que ingresos declarados- oportunidad en la que se informó que tenía dos asesores contables, siendo uno de ellos Rubén Daniel Santander Horton.

El organismo recaudador sospechó que las operaciones eran ficticias, por lo que comenzaron a investigar a Santander Horton, y al consultar los sistemas informáticos determinaron que coincidía la IP de emisión de comprobantes de ambos contribuyentes y los días y horarios de operaciones, por lo que se advirtió que podrían haber sido realizadas en idéntico dispositivo y por la misma persona.

Del análisis de la facturación electrónica emitida por los involucrados la AFIP concluyó que existía facturación cruzada, para intentar justificar gastos y crédito fiscal, y que “VINEA S.A.” y “PUNTO AR S.A.” eran parte de un grupo económico constituido por personas físicas y jurídicas cuyos miembros eran comunes, existiendo entre dicho grupo, operaciones de compra y venta entre sí, generando crédito fiscal.

A partir de toda la información recolectada, la AFIP concluyó que existía una organización integrada por un grupo de personas físicas y jurídicas





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

insolventes que se dedicaba a la emisión de facturas electrónicas para generar crédito fiscal y gastos, con la finalidad de ser utilizados por distintas empresas, siendo estos el primer eslabón de una cadena de usuarios que cruzaban sus facturas por operaciones presumiblemente inexistentes, diluyendo la responsabilidad impositiva, mediante la comercialización de facturas y crédito fiscal apócrifo a personas físicas y jurídicas, con el fin de disminuir el saldo del impuesto a ingresar a favor del fisco. En esa primera etapa indicaron que la maniobra era realizada por distintas personas, entre ellas Santander Horton y Walter Fabio Perona Muñoz.

Con el proceso penal ya iniciado, a requerimiento del organismo recaudador, Santander Horton compareció el 4 de octubre de 2017, y conforme surge del acta confeccionada por personal de la AFIP, luego de que se le efectuaran algunas preguntas manifestó: *"que su número de celular para cualquier consulta que queramos hacer los funcionarios de la AFIP es 261-2192431 de la empresa MOVISTAR"*.

Luego de ello fue que la AFIP solicitó al Juez la intervención telefónica de esa línea.

Sentado cuanto precede, como punto de partida, debe recordarse que en el ámbito del derecho tributario existe, en cabeza del contribuyente, el deber de colaboración con los organismos recaudadores. Sin embargo, ello no impide sostener la vigencia de la garantía que veda la posibilidad al Estado de que una persona sea obligada a declarar contra sí mismo o aporte prueba que la incrimine.

La Constitución Nacional establece, en sus artículos 18 y 75 inciso 22 (8.2.g CADH y 14.2.g PIDCyP) que nadie puede ser obligado a declarar en su contra. Se trata de una manifestación privilegiada del derecho a defenderse del que goza el imputado de manera tal que sólo él determinará qué le interesa declarar o qué información le interesa aportar (cfr.



Binder, Alberto M.: Introducción al derecho procesal penal, 2° edición, Buenos Aires, 2005, pág. 181).

Así, no se pretende dar por tierra el deber que tienen los contribuyentes de colaborar con los organismos recaudadores sino evitar que la actividad del Estado lesione derechos y garantías constitucionalmente reconocidos.

Al respecto se ha sostenido que "(e)n materia tributaria el principio de inmunidad de declaración no puede ser opuesto al deber de colaboración de los contribuyentes y terceros en la tarea de fiscalización a cargo de los órganos recaudadores, ya que ello produciría efectos paralizadores de la actividad administrativa de comprobación del cumplimiento que de las obligaciones fiscales hagan los contribuyentes, privando a la Administración fiscal de una pieza esencial, sin la cual se frustrarían en gran medida la consecución de los objetivos a su cargo".

Sin perjuicio de ello "en la medida que tales aportes son utilizados como elementos de prueba en sumario administrativo tendiente a la aplicación de multas por omisión o defraudación o en el proceso judicial tendiente a la aplicación de las sanciones penales previstas en la ley penal tributaria y previsional, se configura una clara transgresión al derecho constitucional de no autoincriminarse" (Spisso, Rodolfo R., La imposibilidad de utilizar en el proceso penal pruebas aportadas por el contribuyente durante la fiscalización tributaria, en Impuestos LVII-B, Editorial La Ley, Buenos Aires, 1999, págs. 2379/2380).

Teniendo en cuenta estos lineamientos y en atención a las particulares circunstancias dadas en el presente caso, no asiste razón a la defensa puesto que no se advierte la alegada vulneración al derecho a no declarar contra sí mismo o no contribuir con su propia incriminación.

Es que, si bien se le tendría que haber informado a Santander que ya se había iniciado un





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

proceso penal cuando se presentó ante el organismo recaudador, lo cierto es que el aporte del número de su teléfono celular, al resultar un dato personal, no implicó autoincriminación, ya que no consistió en admitir ninguna circunstancia que lo perjudique, ni prueba de la actuación ilícita investigada que le pudiese acarrear algún tipo de responsabilidad.

Asimismo, resulta importante remarcar que esa información no fue brindada bajo ningún medio coactivo o bajo amenaza de sanción alguna, pues si no proporcionaba el número de la línea telefónica de su titularidad no le hubiese acarreado consecuencia alguna.

A su vez, tal como fue señalado en el fallo bajo examen no se tomó la información señalada por la defensa para iniciar la investigación penal y debido a la capacidad y medios con los que cuenta la AFIP, ese dato podría haber sido obtenido a través de cualquier otro medio.

En consecuencia, corresponde el rechazo del agravio.

2. Agravios vinculados con la alegada vulneración del principio de congruencia

La defensa de los acusados Molina Toledo y Perona Muñoz alegó que se vulneró el principio de congruencia puesto que la representante del Ministerio Público Fiscal y la parte querellante encuadraron las conductas imputadas en las previsiones de la ley 27.430, mientras que los jueces que conformaron la mayoría del tribunal condenaron aplicando la ley 24.769 por entender que era el régimen vigente al momento de los hechos que consideraron acreditados.

Sobre este tema, el tribunal analizó que la "organización constituye una asociación ilícita fiscal a los términos del artículo 15, inciso "c" de la ley 24.769 (texto según ley 25.874). Sin perjuicio de que las acusadoras sostuvieron que la ley aplicable es la 27.430 consideramos que se encuentra acreditado que la organización que aquí se investiga funcionó desde el



año 2015 hasta fines del 2017 y, por tanto, no resulta posible que los imputados sean condenados según lo previsto por el artículo 15 inciso c de la referida norma”.

Ahora bien, como tengo dicho, la base de interpretación del principio de congruencia está constituida por su relación con la máxima de la inviolabilidad de la defensa en juicio consagrada en el art. 18 de la Constitución Nacional.

Para comprender el concepto resultan ilustrativas las palabras de Maier: “todo aquello que, en la sentencia signifique una sorpresa para quien se defiende, en el sentido de un dato con trascendencia en ella, sobre el cual el imputado y su defensor no se pudieron expedir (esto es, cuestionarlo y enfrentarlo probatoriamente) lesiona el principio estudiado” (conf. Maier, Julio B. J., “Derecho Procesal Penal”, Tomo I, Fundamentos, Editores del Puerto, Bs. As., 2004, 2ª edición, pág. 568).

De lo dicho se desprende que “debe existir congruencia entre el reproche final que se le hace al imputado y los hechos concretos que motivaron la acusación” (conf. Carrió, Alejandro D., “Garantías constitucionales en el proceso penal”, Hammurabi, Buenos Aires, 2006, 5ª edición actualizada y ampliada, pág. 131).

En efecto, lo importante es que el imputado tenga siempre a su alcance, la posibilidad de alegar y probar todo aquello que comprende la acusación, en los alegatos finales del debate público.

En atención a lo expuesto es que entiendo que no se constata una afectación a aquella garantía de orden superior evocada escuetamente por el impugnante, en tanto los acusados pudieron defenderse adecuadamente de la imputación.

Nótese que a poco de observar las constancias de la causa se advierte que el Ministerio Público Fiscal, en los alegatos finales precisó la acusación, y encuadró las conductas atribuidas en el delito





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

previsto en el artículo 15, inciso "c" de la Ley 27.430, calificación a la que adhirió la AFIP, parte querellante.

Luego, al alegar la defensa oficial, puntualmente al referirse a la ley aplicable señaló: *"La reforma introducida por la ley 27.430, que modifica la 24.769, entró en vigencia el 2 de enero de 2018, mientras que las detenciones se produjeron el 8 de febrero de 2018. Considera que esto tiene especial relevancia ya que la ley aplicable a sus asistidos es la vigente al momento de los hechos, que no sería la 27.430, sino la 24.769. Esta última es la que regía al momento de los hechos, que van del 2015 al 2018, que se les está imputando porque conforme el requerimiento de elevación a juicio los periodos fiscales investigados son los que van del 2015 al 8 de febrero del 2018. Así las cosas, considera que las intervenciones de Vargas y de Allemand consisten en colaborar, por lo que su situación a partir de la ampliación de conductas típicas de la 27.430 sería más gravosa que con la ley anterior y por ello entiende que deben ser juzgados por la 24.769. Por lo tanto, considera que la ley aplicable debe ser la vigente de manera previa al hecho, y no la que se dicta durante el hecho, con la única excepción de que la ley dictada con posterioridad sea más benigna, que no es el caso".*

Por su parte, la defensa de Molina Toledo y Perona Muñoz alegó que *"la conducta de sus asistidos no encuadra en el tipo de asociación ilícita fiscal, adhiriendo a cada uno de los conceptos de sus colegas".*

En estas condiciones, más allá de la interpretación y pertinencia de la norma aplicada por el tribunal al fallar -cuestión que se analizará al tratar los agravios vinculados a la calificación legal- no se advierte una modificación fáctica del objeto procesal por el cual se desarrolló el contradictorio entre los participantes, ni que se haya incorporado alguna cuestión que implique una sorpresa



a la teoría del caso preparada por los imputados y sus defensas, las que incluso alegaron con relación a la ley vigente al momento de los hechos y cuál redacción resultaba aplicable al caso.

Así las cosas, el planteo no puede tener favorable acogida.

3. Agravios vinculados con la arbitraria valoración de la prueba sobre la materialidad de los hechos y responsabilidad de los acusados

Para el tratamiento de las críticas introducidas en los recursos de las defensas relacionados con la valoración de la prueba sobre la materialidad de los hechos y la responsabilidad de los imputados, resulta conveniente señalar en primer término, que los jueces tuvieron por probado que los acusados "formaban parte de una organización destinada a la comercialización de facturas, principalmente electrónicas, y crédito fiscal apócrifo, a personas físicas y jurídicas, a fin de disminuir el saldo de impuesto a ingresar a favor del fisco de estas últimas, quedando también demostrado que la misma operó desde el año 2015 hasta fines del año 2017".

Para así decidir los magistrados señalaron que valoraron los siguientes elementos probatorios: la información que surgió de la inicial investigación efectuada por la AFIP volcada en la denuncia inicial y en el legajo de investigación presentado; el resultado de los diversos allanamientos; las numerosas conversaciones mantenidas entre los acusados obtenidas a través de las intervenciones telefónicas; las declaraciones de los testigos brindadas en el juicio y las que fueron incorporadas por lectura, entre otros.

En el fallo los juzgadores explicaron que de la investigación efectuada por la AFIP y lo declarado en el debate por Darío Godoy (Jefe de la División Investigaciones de la AFIP) se advierte que la investigación se inició a raíz de la fiscalización del contribuyente Raúl Horacio Rodríguez -en virtud de inconsistencias advertidas- y que de ella surgió que





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Santander era su asesor contable, como así también coincidencias entre los domicilios denunciados, números de IP (que también eran usado por Perona Muñoz y Romero Sotelo), días y horarios en los que emitían facturas electrónicas, y los usuarios de las facturas por ellos emitidas (entre ellos VINEA S.A., DIA Y NOCHE S.A., etc.) existiendo facturación cruzada.

También tuvieron en cuenta que en el Legajo de Investigación acompañado por la AFIP, se volcó la información obtenida de los sistemas informáticos del organismo en el que constan los perfiles fiscales, información personal y financiera de cada uno de los acusados y la conexión entre ellos (mencionaron como ejemplo la coincidencia en cuanto al domicilio real, fiscal y legal denunciado ante la entidad por los acusados Santander Horton, Molina Toledo y Allemand Demarchi).

Destacaron que en los allanamientos llevados a cabo en los domicilios de Santander Horton, Molina Toledo y Perona Muñoz, Tejada Benítez, Allemand Demarchi; en el Estudio Contable "De Faver" y en el de la firma "Día y Noche S.A.", se secuestraron numerosos elementos de interés que les permitió corroborar la pertenencia del domicilio a cada acusado y el pleno dominio y conocimiento de la documentación allí secuestrada, relacionada con el funcionamiento en general de la asociación.

A modo ilustrativo se detalló en el fallo bajo examen que Pablo Guillermo Papeschi declaró en el juicio que los sellos y muchas de las facturas halladas en el domicilio de Santander Horton correspondían a usinas investigadas, como así también la factura y anotaciones de Aballay que le fue secuestrada al propio acusado del bolsillo trasero del pantalón. También resaltó el modo en que la documentación se encontraba oculta en ese domicilio, ya que, por ejemplo, se halló una carpeta con documentación dentro de un horno ubicado en una de las



construcciones del domicilio, la más precaria según los dichos de todos los testigos.

En el domicilio correspondiente a los acusados Molina Toledo y Perona Muñoz (conforme surge del acta y declararon el Agente Alejandro Roberto Reichel Lapalma y los testigos Paul Denis Burkhardt Jofre y Agustina Lourdes Andraos) se secuestraron talonarios de facturas A, fojas de trámites realizados ante AFIP, un cuaderno con anotaciones contables, entre otras cosas, todos vinculados con las usinas investigadas.

En el caso del domicilio del acusado Tejada Benítez, se halló, entre otras cosas, una libreta con anotaciones varias entre las que se encontraban plasmadas claves fiscales de distintas usinas; mientras que en la vivienda de Allemand Demarchi, Facturas tipo "A" a nombre de "Aballay Servicios", un recibo a nombre de "Calderon Servicios Generales" (usina), dos constancias de inscripción otorgadas por AFIP a nombre de Carlos Santibañez y Rubén Aballay, facturas varias, talonarios de facturas tipo "a" de "24/7 Servicio Urbanos" (nombre de fantasía a través del cual Allemand Demarchi funcionaba como usina), etc.

Finalmente, destacaron los allanamientos realizados en el Estudio Contable "De Faver" y en el de la firma "Día y Noche S.A." en los que se secuestraron documentación relacionada con las firmas "VINEA S.A." y "PUNTO AR S.A.", (algunas de las usuarias más importantes de facturas apócrifas emitidas por esta asociación) y documentación respaldatoria de compras y fotocopias de cheques de pagos realizados.

A continuación, el tribunal exteriorizó la valoración efectuada con relación a las escuchas telefónicas y resaltó que se trató de "uno de los elementos probatorios con mayor peso (...) dado que permiten tener por acreditado los diferentes elementos que fueron surgiendo a lo largo de la investigación".





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Los sentenciantes explicaron que se aportaron numerosas escuchas y se refirieron a las más relevantes o ilustrativas, transcribiendo en el fallo conversaciones mantenidas entre Santander y Tejada, y entre Santander y los restantes acusados, que consideraron de gran relevancia por resultar demostrativas del tipo de maniobras que realizaba cada uno de los acusados.

En cuanto al funcionamiento del circuito delictivo para concretar la venta de las facturas apócrifas el tribunal concluyó: *"Romero, Vargas, Allemand, Molina y Perona, cumplían la función de ser intermediarios entre los clientes y los jefes, Santander y Tejada. Eran estos intermediarios los que recibían el encargo de dicho crédito fiscal espurio por parte de los usuarios (como por ejemplo VINEA S.A. o PUNTO AR S.A.), para luego requerir la elaboración del mismo a los jefes u organizadores. Estos a su vez elaboraban las facturas apócrifas mediante la utilización de las usinas (por ejemplo Aballay, CarCenter, etc.) y se las entregaban a los intermediarios para que fueran distribuidas a sus clientes"*.

Asimismo los juzgadores tuvieron por acreditado el ánimo de lucro de la asociación: *"No solo por tratarse, en términos generales, de un tipo de organización que por lo general persigue obtener una ganancia o beneficio, toda vez que la entrega de facturas apócrifas a los usuarios nunca es gratuita, sino que por ello se cobra una comisión. Sino que también ello surge con literalidad de numerosas transcripciones de escuchas telefónicas"*.

A modo de ejemplo citaron una conversación mantenida entre Santander y Romero en la que el segundo le pregunta al primero si lo había llamado una persona a la que mencionan como "el de San Luis" y luego de hablar sobre facturas electrónicas y consultarle Santander a Romero si tenían cliente con factura papel, Santander le manifestó: *"Si??? Bueno,*



quiere y quiere tres (3) millones de mangos en IVA y nos va a dar 300 lucas en efectivo lo que estas escuchando Hermano, quiere 3 millones de mango en IVA viste??? Y nos da 300 lucas!!! Me entiendes???

Por otra parte, en lo que respecta a las usinas utilizadas para la emisión de crédito fiscal falso de las que se valieron los acusados, los jueces las clasificaron en dos grupos: **a)** las conformadas por los mismos imputados que utilizaban su propia condición de contribuyente y **b)** las creadas por los jefes u organizadores de manera ficticia y otras ya existentes.

En cuanto a las usinas creadas de manera ficticia, los jueces valoraron que “*el ejemplo más claro, y que quedó demostrado durante la audiencia de debate, es el de Rubén Aballay. De su testimonio surge con claridad que fue Santander quien lo captó, para lograr su inscripción ante la AFIP, y utilizarlo como usina. Relató que en el 2017 fue a pedir trabajo a una construcción frente al Barrio Dalvian y allí se encontró con Santander, quien le prometió trabajo y le dijo que para ello debía firmar unos papeles en la AFIP, así se dirigieron allí en el auto del causante. Agrego que una vez allí firmó unos papeles como monotributista, y que Santander le hizo firmar algunos papeles en otras oportunidades. Más adelante su esposa quiso tramitar la asignación por su hijo la cual le fue denegada por figurar inscripto en numerosas actividades, por lo que hace la denuncia correspondiente ante la AFIP, la que consta en la presente causa, para que le dieran de baja*”.

Al respecto los sentenciantes valoraron que “No quedan dudas que fue el propio Santander el que, aprovechando el desconocimiento de Aballay, quien utilizó su firma para inscribirlo ante la AFIP como contribuyente y utilizarlo como usina para la emisión de facturas apócrifas”.

A su vez, en lo que hace a las “usinas ya existentes” de las que la organización se aprovechaba,





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

los magistrados consideraron que *"el ejemplo más claro es el de CARCENTER S.A., que como surge con claridad del informe de base eAPOC (...) la misma mostraba ante la entidad recaudadora una actividad normal y coherente hasta el año 2014, comenzando las irregularidades en el periodo del 2015 al 2017, el que coincide con el tratado en la presente causa"*.

Por otra parte, en lo que atañe a la acreditación de la responsabilidad que se les atribuye a los acusados el tribunal oral concluyó que no existen dudas dado que se encuentra ampliamente avalada por las pruebas de cargo recolectadas, principalmente a través de los testimonios prestado en el marco del debate oral, las llamadas telefónicas interceptadas y la documentación secuestrada en los allanamientos. Sobre este extremo los juzgadores analizaron en el fallo la situación particular de cada uno de los acusados.

Con relación a **Rubén Daniel Santander Horton** tuvieron por acreditado que era uno de los jefes/organizadores de la asociación ilícita, ocupando un lugar preponderante en la organización, junto a Carlos Alberto Tejada, dado que eran quienes creaban, manejaban y gestionaban las usinas utilizadas para la emisión de crédito fiscal espurio, sus CUIT y sus claves fiscales; quienes poseían más conocimiento y se encontraban mejor capacitados para desarrollar las maniobras.

Resaltaron, con relación a la creación de usinas, que resultó elocuente el testimonio de Rubén Orlando Aballay, mientras que la administración de usinas surgió de diversas conversaciones telefónicas mantenidas entre Santander Horton y Tejada Benítez con las que se probó cómo administraban las CUIT y las claves fiscales que poseía la organización y el vínculo que unía a ambos jefes/organizadores.

También consideraron que las conversaciones escuchadas comprueban la relación existente entre Santander y los otros miembros de la organización que



cumplían la función de intermediarios. Evaluaron que de ellas surge la posición que tenía ya que *"se puede ver como uno de los intermediarios, Allemand Demarchi, le realiza pedidos en relación a facturas, CUITs y demás pormenores vinculados con la actividad de emisión y comercialización de crédito fiscal espurio"*.

En esta línea, se refirieron a ciertas escuchas de conversaciones mantenidas entre Santander Horton y el matrimonio conformado por los imputados Perona Muñoz y Molina Toledo.

Concluyeron que eran demostrativas de cómo los intermediarios requerían el auxilio de Santander Horton para conocer algunos aspectos de las sociedades usadas para la emisión de facturas apócrifas.

Explicaron que en una de ellas Perona Muñoz le reclamó a Santander Horton por qué le había facilitado una clave fiscal a otra persona. Luego el primero de los nombrados le consultó respecto de la clave de Car Center SA y Santander Horton le explicó que había sido inhabilitada por AFIP para operar. Asimismo, sobre el final de la comunicación Perona Muñoz y Molina Toledo le consultaron a Santander con cuál usina debían facturar de acuerdo a la actividad que realizaba la usuaria que requería las facturas apócrifas: Molina Toledo le explicó que necesitaba una empresa que pudiese facturar ropa para personal y le preguntó con quién lo podía hacer. En otra conversación Perona Muñoz le preguntó a Santander Horton si tenían dos empresas nuevas porque necesitaba facturar 4 o 5 millones de pesos de una sola vez.

Los jueces señalaron que los elementos probatorios analizados demuestran *"que los imputados le realizaban pedidos a Santander vinculados con la actividad ilícita desarrollada. Esta situación se repite otra vez en la última conversación transcripta cuando Molina le consulta a Santander con quien había realizado una factura y este le contesta que con Aballay"*.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Agregaron que la relación de Santander Horton con otros miembros de la organización surge también de la documentación secuestrada en los allanamientos, toda vez que "en el domicilio del nombrado se encontraron facturas de RyC de Rubén Santander al igual que en los domicilios del matrimonio Perona-Molina y del imputado Allemand". Además, se halló documentación vinculada a las usinas de: 1) Distribuidora Perona de Walter Perona, 2) Vargas Servicios de Julio Vargas, 3) Pino Azul de José Brigido Romero y 4) 24/7 Servicios de Daniel Allemand.

Por otra parte, tuvieron en cuenta que se acreditó que *"utilizo su condición de contribuyente para la emisión de crédito fiscal espurio de conformidad con lo que surge del informe de carga en la base apoc. En efecto, en el referido informe consta que Rubén Santander se encontraba inscripto ante AFIP en numerosas actividades que no guardaban ningún tipo de relación entre ellas"*.

Sobre este extremo, el tribunal destacó que *"la inscripción en múltiples actividades que nada tienen que ver entre sí constituye un fuerte indicio de que el contribuyente es una usina. Ello se debe a que los usuarios que adquieren facturas apócrifas necesitan que los conceptos que se hacen constar en los comprobantes tengan alguna vinculación con la tarea que ellos desarrollan. Por lo cual aquel contribuyente que se inscribe en diversas actividades, en la mayoría de los casos, se dedica a emitir crédito fiscal espurio, más aun cuando no tiene capacidad económica para poder llevar a cabo las tareas en las cuales se encuentra registrado ante AFIP"*; como era el caso de Santander dado que AFIP determinó que "no tenía capacidad económica y financiera" porque "no tenía acreditaciones en los años 2016 y 2017, no poseía inmuebles, ni bienes registrables, ni tampoco automotores", "no había registrado participaciones societarias, ni consumos relevantes, que solo tenía dos empleados, uno de los cuales era su hijo y también



fue considerado usina y que pese a todo ello había facturado entre el mes de agosto del año 2015 y el mes septiembre del año 2017 un monto total de 290.045.467,66 pesos”.

En lo que hace al conocimiento de la maniobra y su ilicitud, los jueces señalaron que las escuchas telefónicas resultaron sumamente claras al respecto. Resaltaron la charla mantenida con Romero en la que Santander le contó sobre una operación de crédito fiscal espurio y Romero le expresó en dos oportunidades: *“no hables tanto, después hablamos”*. Frente a ello Santander contesta *“tenés razón”*; como así también por el hecho de que se dedicó a emitir y comercializar facturación apócrifa por más de dos años.

Asimismo, los jueces dieron cabal respuesta a los dichos exculpatorios de la defensa -que en líneas generales reitera ante esta instancia- señalando que sí se acreditó su rol de “jefe” toda vez que la prueba de cargo recabada demostró que comandaba la organización, la que “estaba conformada por diversos miembros y tenía una clara distribución de tareas” dado que la gran cantidad de llamadas telefónicas cruzadas entre todos los miembros en las que se preguntan claves fiscales y demás pormenores que hacen a la actividad ilícita, dan cuenta que el trabajo era conjunto y de ningún modo desarticulado”.

En este sentido, el tribunal puso de resalto también que el comportamiento que se le atribuye a Santander tiene que ver principalmente con el manejo y la gestión de las usinas, sus CUIT y sus claves fiscales, y “el hecho de que Molina y su esposo actuaran con cierta independencia para la emisión de facturas apócrifas no aleja a Santander de su rol de jefe/organizador”.

Por otra parte, para tener por acreditada la intervención de **Carlos Alberto Tejada Benítez** como jefe/organizador -al igual que analizaron respecto de Santander Horton- valoraron el testimonio de Rubén





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Orlando Aballay que dio cuenta acerca de la creación de usinas, mientras que con relación a la gestión de las usinas señalaron las conversaciones telefónicas mantenidas con Santander Horton que dan cuenta de la relación que mantenían y el trato cercano evidenciado (al utilizar términos como "hermano" o la referencia por el diminutivo de su nombre de pila "Carlitos"); finalmente destacaron las múltiples referencias a las claves fiscales.

Sobre este extremo también tuvieron en consideración diversas conversaciones mantenidas por el imputado con otras personas. En este tramo del fallo, los jueces transcribieron varias escuchas en las que ciertas personas le requerían la confección de facturas apócrifas. A saber: *"Mañana necesitaríamos la factura de la cantera", "haceme el de las dieciséis lucas de IVA", "hoy me llamó la Graciela por una factura que me hiciste de consulting group, como de quince mil quinientos por ahí"*.

Los magistrados valoraron que *"la referencia exclusiva a las facturas, a usinas como RyC Comercializadora de Rubén Santander y al IVA, dan cuenta por un lado de que nunca hubo una operación real que respaldara la facturación emitida y, por otro, que Carlos Alberto Tejada se encargaba de la confección de los comprobantes que permitían la emisión de crédito fiscal espurio"*.

A continuación, señalaron otra llamada que refuerza el cabal conocimiento del acusado respecto del circuito delictivo desarrollado por la organización, puesto que Tejada y su interlocutor refieren a usuarias de crédito fiscal espurio vinculadas a la organización, tales como, VINEA SA y Día y Noche SA.

Así, concluyeron que de las conversaciones se desprende *"el especial conocimiento que tenía el imputado de la materia tributaria al hacer referencia a cuestiones muy específicas como el formulario 731 de*



AFIP, el cual se encuentra vinculado con el Impuesto al Valor Agregado".

Explicaron que la vinculación con otros miembros de la organización también surgía claramente de las comunicaciones telefónicas, tanto las mantenidas con personas que no fueron identificadas como con Walter Perona Muñoz, y de las conversaciones que Perona Muñoz mantuvo con Santander Horton, o la realizada con Vargas Ríos en la que si bien conversan sobre la venta de un vehículo, es demostrativa del "conocimiento mutuo que existía entre ambos encausados", circunstancia que también surge de otra conversación mantenida entre Santander Horton y Vargas Ríos, en la cual este último dice que le había enviado un mensaje a Tejada Benítez.

Por otra parte, justipreciaron que en su domicilio se halló documentación de interés, entre otras cosas, una libreta en la que se encontraban plasmadas claves fiscales de distintas usinas y un cheque cuyo titular era una de las usinas utilizadas por la asociación (Álvarez Ernestina Eloisa).

Resaltaron también que el IP utilizado por la organización para la emisión de facturas electrónicas y crédito fiscal a nombre de Rubén Santander y otros contribuyentes -tales como Hugo y Daniel Cabrillana- en el mismo día y horario similar, resultó encontrarse instalado en el domicilio del imputado Tejada Benítez.

Por lo expuesto concluyeron que "la profusa actividad realizada por Tejada en la emisión y comercialización de facturas apócrifas, según se desprende de las comunicaciones telefónicas expuestas y de lo informado por AFIP respecto de que el IP instalado en su domicilio fue utilizado a tales fines, dan cuenta de la habitualidad y permanencia que tenía Tejada en el ilícito por el cual se lo investiga".

En este caso los jueces también dieron respuesta a los dichos exculpatorios del acusado, vinculados con el grado de intervención que se dio por comprobado, resultando los planteos efectuados en el





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

recurso de casación una reiteración de lo que esa parte sostuvo durante el juicio.

En efecto, en el fallo se valoró que el hecho de que la CUIT de Tejada se encontrara inhabilitada de ningún modo implica que no haya sido jefe de la organización -como argumentó la recurrente- toda vez que las facturas apócrifas que confeccionaba las hacía utilizando diversas usinas. A su vez, señalaron que emitir crédito fiscal espurio a nombre propio no constituye un requisito del tipo ni es exigencia a los fines de comandar u organizar una asociación ilícita fiscal.

Por otra parte, la defensa argumentó que Tejada era gestor y que fue a raíz de esa actividad que conocía a Santander y se explicaba la documentación hallada en su domicilio. El tribunal descartó esta argumentación ya que del análisis integral de la documentación secuestrada en su domicilio y de las comunicaciones telefónicas interceptadas surge con claridad su intervención. Afirmaron que *"existen conversaciones entre Santander y Tejada en las cuales se intercambian claves fiscales. También se interceptaron otras comunicaciones en las cuales Tejada habla de operaciones de ventas de facturación apócrifa. Si a ello se suma que en el domicilio se secuestró documentación relacionada con la actividad ilegal de la organización y que desde el IP instalado en dicho domicilio se emitieron facturas de diversas usinas, no quedan dudas que imputado Carlos Tejada formó parte de la asociación ilícita investigada"*.

En lo que atañe a los acusados **Lucía Carmen Molina Toledo y Walter Fabio Perona Muñoz**, en el fallo impugnado se señaló que "cumplían la función de vender crédito fiscal espurio con la particularidad de que eran ellos mismos quienes emitían los comprobantes que luego comercializaban" y que el circuito delictivo en el caso de estos imputados se configuraba del siguiente modo: "Perona y Molina conseguían los



clientes, luego le consultaban a Santander con cual usina podían facturar de acuerdo al servicio o producto que debían consignar en la factura, confeccionaban los comprobantes apócrifos y finalmente los entregaban a los usuarios de crédito fiscal espurio". En el caso de Perona Muñoz, además, utilizó su condición de contribuyente para que la organización pudiese emitir facturas apócrifas.

A los fines de acreditar la responsabilidad penal de los imputados destacaron que en las conversaciones transcriptas *"se observa como Perona le consulta a Santander por la clave de Car Center SA, firma que fue utilizada como usina por la organización que aquí se investiga conforme se explicó en el apartado de materialidad. Frente a dicha pregunta Santander le explica que Car Center SA se había caído, es decir, había sido inhabilitada por AFIP para operar y Perona le responde que había facturado con la referida empresa la noche anterior"*.

El tribunal concluyó que lo expuesto demuestra que *"Perona y Molina emitían las facturas apócrifas por sus propios medios sin necesidad de requerirle a Santander que se encargara de ello como sucedía con los demás intermediarios"*.

Señalaron que en la misma conversación, Lucía Molina Toledo le dijo a Santander Horton que ciertas empresas tales como *"Cosimano, Amiche y Cosimetal"* le habían facturado ella y su esposo. Luego se refirió al caso de VINEA SA (firma usuaria de crédito fiscal espurio) y le explicó a Santander Horton que le facturaban a dicha sociedad y que la habían perdido como clienta debido a que *"alguien se había metido en el medio"*. Finalmente, los imputados le consultaron a Santander con cual usina debían facturar de acuerdo a la actividad que realizaba la usuaria que requería las facturas apócrifas. En otra comunicación telefónica Molina Toledo le dijo a Santander Horton que había cambiado la clave de su cuñado porque él estaba





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

facturando con la misma empresa a la cual ella había facturado.

Por lo expuesto, en el fallo se concluyó que Molina Toledo y Perona Muñoz tenían el manejo de ciertas usinas con las cuales emitían el crédito fiscal espurio que luego comercializaban.

En cuanto a la vinculación con los otros miembros acusados, el tribunal valoró otras conversaciones en las que surge como Santander Horton y Perona Muñoz hablaron de un problema que había tenido el primero de los nombrados con el coimputado Tejada Benítez respecto de la actividad ilícita desplegada, o como Tejada Benítez habló con una persona que no fue identificada y aludió a Walter Perona Muñoz, como así también una conversación en la que Perona Muñoz se refirió a la firma Día y Noche S.A. y otra en la que Molina Toledo se refirió a Aballay y Car Center SA - usinas vinculadas con la organización-.

En consecuencia el tribunal evaluó que no hay dudas acerca de la intervención de los nombrados en virtud de las reiteradas alusiones hechas por ellos a las firmas utilizadas para la emisión de crédito fiscal espurio y a las usuarias de facturación apócrifa; a lo que añadieron conversaciones mantenidas con personas no identificadas, entre ellas una en la que la persona que habla con Molina Toledo le encarga una factura de 10.000 pesos de IVA para el mes de noviembre y le solicita que el concepto consignado en el comprobante sea *"guano puesto en finca"*.

Los jueces resaltaron que teniendo en cuenta el contexto descripto y que los interlocutores se refieren al IVA, la elección del mes y los conceptos a facturar es evidente que la operación no es real y que en realidad se está comercializando crédito fiscal espurio.

Asimismo, justipreciaron que las llamadas telefónicas transcritas comprueban el pleno conocimiento que tenían sobre la maniobra delictiva



desplegada, no solo por las reiteradas alusiones a IVA, facturas, CUIT, claves fiscales y demás términos vinculados con la emisión y comercialización de crédito fiscal espurio, sino también por la conversación mantenida entre Santander Horton y Perona Muñoz en la que este último conocía a la perfección las consecuencias de que una empresa fuera utilizada para la confección de facturación apócrifa. En efecto, detallaron que en la referida comunicación Perona Muñoz le explicó a Santander Horton que iban a facturar casi 4 o 5 millones de “un solo saque” -en una misma factura o en un mismo momento- y que para ello necesitaba una empresa que después no serviría más; ello porque cuando la AFIP detecta la emisión de facturas apócrifas inhabilita la CUIT y por tanto la firma no puede seguir funcionando.

Añadieron los juzgadores que el secuestro de prueba instrumental vinculadas a usinas (tales como Car Center SA, RyC Comercializadora Servicios Generales, Distribuidora Perona), en ambas viviendas (la de los acusados y la de Santander Horton) es demostrativa también de la intervención de Perona Muñoz y Molina Toledo en la organización comandada por Santander Horton y Tejada Benítez.

Con relación a Walter Fabio Perona Muñoz, el tribunal valoró que también quedó acreditado que facilitó su CUIT para la emisión de crédito fiscal espurio. En esta línea, se evaluó que estaba inscripto ante AFIP en numerosas actividades muy distintas, y que conforme relató en el juicio la testigo Martínez Garaza es imposible que las usinas puedan realizar las actividades para las cuales estaban inscriptas ya que no poseían bienes, ni tenían gastos (situación que se desprendía del informe de carga en la base Apoc con relación a Perona Muñoz dado que no tenía empleados, no era titular de bienes registrables, no registraba consumos relevantes y no contaba con acreditaciones bancarias de importancia; pese a ello emitió facturas electrónicas por un monto de \$30.953.948).





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Finalmente, el tribunal analizó la versión expuesta por la recurrente, cuyos principales puntos son reiterados en el recurso de casación.

En el fallo se descartó lo alegado por la asistencia técnica puesto que *"la prueba de cargo que existe contra los imputados no se limita a aquella documentación secuestrada en su domicilio. En efecto, las llamadas telefónicas y la prueba instrumental que ha sido aportada por AFIP es más que suficiente para tener por acreditada la intervención de los nombrados en el hecho que aquí se investiga. Es decir, que incluso cuando se excluyera la prueba encontrada en los allanamientos por falta de pericia la demás prueba resulta idónea para tener probada la responsabilidad penal de Perona y Molina"*.

En línea con lo anterior, añadieron que *"no queda duda alguna que la documentación secuestrada en la vivienda de Perona y Molina era de su propiedad ya que esta encuentra su correlato en las llamadas telefónicas interceptadas. En otras palabras, la prueba recabada en el allanamiento coincide con la aludida por los encausados en las conversaciones"*.

Luego el tribunal se refirió a la situación de **José Brígido Romero Sotelo** y afirmó que se acreditó que ocupaba el rol de intermediario dentro de la organización, es decir, era uno de los encargados de la comercialización del crédito fiscal espurio y, la prueba de cargo permitió probar que también utilizó su condición de contribuyente para que la organización pudiese emitir facturas apócrifas.

Para arribar a dicha decisión, el tribunal expuso que valoró el contenido de las comunicaciones telefónicas, entre las que destacaron las mantenidas entre Santander Horton y Romero Sotelo, de las que surge la relación cercana que tenían (al utilizar términos como *"hermano"*, *"hermanito"*, *"huevón"*, incluso Santander lo llamaba por su apodo *"Pepe"*) y otras que demuestra el vínculo con Julio Osvaldo Vargas Ríos, puesto que, por ejemplo, Santander Horton



y Romero Sotelo hablaron de que el antes nombrado los había denunciado ante AFIP.

Asimismo, valoraron que las llamadas telefónicas también muestran que Romero Sotelo conocía con exactitud la maniobra delictiva desplegada por la organización, ya que en una de las conversaciones asintió cuando Santander le preguntó si tenía facturas papel, tras lo cual Santander afirmó: *"Lo que pasa que en la de papel es más fácil que en a electrónica la electrónica queda todo registrado en papel no!!! Vos registras lo que vos querés nada más"*.

El tribunal destacó que estas conversaciones demuestran que no existía la efectiva prestación de un servicio o la venta de un producto, ya que nunca se hacía referencia a ello, sino que se solo se alude a la tenencia de facturas papel y al monto de IVA a facturar.

Por otra parte consideraron que esta prueba acredita, además, el conocimiento que tenía respecto de la ilicitud de su accionar ya que evitaba mantener conversaciones de la actividad realizada a sabiendas de su antijuricidad. Así recordaron aquella en la que le señaló en dos ocasiones a Santander Horton: *"Bueno después lo hablamos eso, no hablés tanto"*.

Asimismo, resaltaron otra comunicación en la que habló con un usuario de facturación apócrifa que le solicitó crédito fiscal espurio (en ella la persona le requirió: *"para mi preparame unos 12 de IVA"*) y la documentación encontrada en su domicilio (21 facturas electrónicas emitidas por PINO AZUL de Romero José Brígido, de las cuales 16 fueron emitidas en el mes de agosto de 2015 por un monto total de \$680.061,52) y evaluaron que el monto facturado en un solo mes no encuentra otra explicación más que la falsedad de las ventas y servicios facturados toda vez que el imputado, al declarar, manifestó que sus ingresos mensuales eran entre \$25.000 y \$28.000.

A su vez, añadieron que se acreditó que las usuarias a favor de las cuales se habían emitido las





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

facturas de PINO AZUL (tales como FRISVA SA, Alcaya Cristian Rafael, Ralo Pablito Alejandro, entre otras) utilizaron facturas apócrifas. Así, por ejemplo, surge del informe final de FRISVA SA que se registraron operaciones reiteradas y por montos significativos con proveedores que se encontraban en la base APOC -entre ellos Romero-; de la fiscalización practicada a Ralo Rubén Salvador también se observaron operaciones con el contribuyente José Romero y otros vinculados a la causa como por ejemplo Walter Perona Muñoz. A idéntico resultado se arribó al realizar la fiscalización de VK SRL, a quien se le encontraron facturas apócrifas de Perona Muñoz, Rodríguez, Romero Sotelo y Santander Horton, entre otros.

Adicionaron que la apocrificidad de las operaciones realizadas por Romero Sotelo se desprende, además, de su propio informe final elaborado por AFIP: de este surge que carecía de capacidad económica y financiera para llevar a cabo las operaciones informadas.

En esta línea valoraron lo declarado por Rubén Alejandro Santander, quien supervisó la fiscalización efectuada a Romero Sotelo, que expresó que el total de compras según IVA en el periodo 2015 era de \$4.395.503, lo cual resulta imposible para un contribuyente sin bienes de importancia, sin empleados, sin pagos y sin posibilidades de ser localizado en ninguno de sus domicilios.

Asimismo, afirmaron que la vinculación de Romero Sotelo con los otros miembros de la organización, surgió de las conversaciones. No solo con Santander Horton y Vargas Ríos, sino también con Perona Muñoz y Molina Toledo dado que el acusado es nombrado por su apellido o como "El Romero el Pepe" en una conversación mantenida entre la pareja y Santander Horton.

Finalmente, el tribunal explicó por qué consideró que la versión expuesta por la defensa fue desacreditada -cuyos puntos principales reitera en el



recurso de casación como agravios vinculados con relación a la valoración de la prueba efectuada en el fallo-.

A tal efecto, los sentenciantes consideraron que si bien la defensa sostuvo que el acusado no tenía conocimientos para confeccionar la facturación, lo que se le reprocha es vender facturas apócrifas y no su confección o emisión, para lo que no se requiere de conocimientos especiales. Afirmaron que *"la tarea desarrollada por el encausado era sencilla ya que se encargaba de captar clientes, luego le solicitaba las facturas apócrifas a Santander y una vez que este último las elaboraba, Romero era el encargado de entregárselas a los usuarios"*, a la vez que evaluaron que su rol de intermediario y cabal conocimiento de la antijuridicidad de su accionar quedó probado a través del análisis que se efectuó de las llamadas telefónicas.

Por otra parte, la defensa también cuestionó el fallo porque entendió que no se había probado que hubiera *"organización"* sino que cada uno actuaba por separado y tenía su propia cartera de clientes. Sobre ello el tribunal justipreció que *"Si bien le asiste razón al letrado respecto de que la asociación ilícita investigada en los presentes autos no ha tenido la magnitud de otras de similares características, las cuales contaban con más integrantes, oficinas destinadas con exclusividad al desarrollo de la actividad ilegal, etc.; lo cierto es que la prueba de la causa muestra que la organización comandada por Santander y Tejada estaba conformada por diversos miembros y tenía una clara distribución de tareas"*.

En este sentido, adicionaron que la gran cantidad de llamadas telefónicas cruzadas entre todos los acusados en las cuales se preguntan claves fiscales, se consultan con cual usina debían facturar determinada actividad y hablan respecto de la distribución del dinero ganado, etc., dan cuenta que





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

el trabajo era conjunto y de ningún modo era aislado como pretende el recurrente.

Posteriormente, los jueces evaluaron que la prueba de cargo permitió también tener por comprobado que **Julio Osvaldo Vargas Ríos**, como intermediario, cumplió la función de vender facturas apócrifas que eran emitidas previamente por los jefes/organizadores de la asociación y también utilizó su condición de contribuyente para que la organización pudiese emitirlas.

En primer lugar, el tribunal señaló que las llamadas telefónicas mantenidas con Santander Horton daban cuenta de la función cumplida por Vargas Ríos. Así, explicaron que en una llamada este le dijo a Vargas Ríos *"yo le hacía facturas de casi un millón de mangos"* y luego Vargas Ríos le comentó que a un amigo suyo le habían dado de baja la CUIT y le aclaró que eso no se debió a la venta de facturas. En el fallo se evaluó que ello muestra que conocía que AFIP inhabilitaba las CUIT cuando detectaba la comercialización de crédito fiscal espurio.

En cuanto a su relación con otros miembros de la organización, el tribunal destacó que se dio por probada a través de las llamadas telefónicas interceptadas. Mencionaron una comunicación en la que Vargas Ríos llamó a Santander Horton por una facturación que iban a realizarle a un tal Ocampo y concluyó que de los términos de la llamada podía deducirse el trato cercano que existía entre ambos toda vez que Santander se refirió a Vargas Ríos como "hermano"; de otra comunicación se desprende que Vargas Ríos conocía a Tejada Benítez, a quien manifiesta haberle enviado un mensaje, como así también de la conversación que mantuvo con el nombrado sobre de la venta de un vehículo; finalmente se señaló una conversación mantenida entre Santander Horton y Romero Sotelo en la que hablan de que Vargas Ríos los había denunciado ante AFIP.



Por otra parte, los jueces tuvieron en cuenta otras conversaciones telefónicas que demuestran que Vargas Ríos vendía crédito fiscal espurio, en tanto los dichos del acusado son tan claros que no requieren mayor explicación. Al respecto señalaron una escucha en la que Vargas Ríos manifestó: *"ya hubiese hecho la factura a del facturero A de tu hijo, ya hubiese estado yendo el IVA, la puta madre!! Hubiésemos estado vendiendo doscientos mil pesos de IVA boludo"* y a continuación agregó: *"si me fían tres millones de pesos de facturación, son tres millones de pesos vendiéndolos al 3%, son 300 mil pesos"*. Sobre la prueba analizada concluyeron que la referencia exclusiva al monto de IVA y no a servicios y/o bienes da cuenta de la apócrifidad de las facturas, más aún si se pondera todo el contexto.

En lo que atañe al conocimiento que Vargas Ríos tenía respecto de la tarea realizada y de su ilicitud, los jueces sostuvieron que fue demostrado a través de las múltiples referencias que hizo a facturas, a IVA y a otros términos vinculados con la actividad tributaria tales como declaración jurada, facturero, etc.

En el caso de este acusado, también consideraron acreditado que facilitó su CUIT para que la organización pudiese emitir crédito fiscal espurio. Sobre este punto los jueces destacaron el informe de la base Apoc, del que se desprende que facturó por cifras exorbitantes a distintas firmas (por ejemplo \$3.617.900 el 13/9/16 y \$4.119.761,90 a VINEA SA) sumado a que facturó servicios vinculados con la actividad de transporte para la cual no se encontraba inscripto, y que el monto total facturado en menos de dos años fue de \$49.733.160,25, siendo que AFIP constató que no poseía capacidad económica y/o financiera, circunstancia que también surge de varias comunicaciones en las que el acusado manifestó que carecía de dinero o que no tenía ni para comprar los pañales de su hija.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Con relación a la versión sostenida por la defensa durante el debate, los magistrados la dieron por desacreditada a través de las pruebas de cargo.

Al respecto los jueces señalaron dos cuestiones: en primer lugar, la actividad que se le imputa comenzó mucho antes del 2017, por lo cual incluso si le asistiese razón a la defensa en cuanto a que no se sabe si las facturas a las que se refieren en las conversaciones que datan de octubre y noviembre de 2017 fueron realizadas, ello no lo eximiría de responsabilidad ya que se encuentra acreditado que vendió facturas apócrifas por \$49.733.160,25 entre los años 2015 y 2017. En segundo orden, destacaron que al tratarse de un delito de peligro abstracto no se requiere lesión al bien jurídico, por lo que no resulta necesario que la venta de crédito fiscal espurio se haya realizado y menos aún que estas facturas hayan sido utilizadas por los usuarios.

No obstante lo expuesto, afirmaron que existieron determinadas usuarias de facturas apócrifas (por ejemplo VINEA S.A. y SPEDALETTI RICARDO ALBERTO) que utilizaron comprobantes de Vargas Servicios, firma de Julio Osvaldo Vargas Ríos por lo cual concluyeron que así el planteo defensivo quedó frustrado.

Por otra parte, si bien la defensa alegó que su asistido no era el "imprentero" y que era probable que su CUIT haya sido utilizado sin su conocimiento, lo cierto es que el tribunal resaltó que la acusación se basa en su rol de intermediario y que todas las conversaciones telefónicas analizadas prueban con claridad el accionar llevado a cabo por el acusado.

También el tribunal se encargó de explicar por qué el argumento de la defensa, basado en que Vargas no tendría conocimientos para poder realizar las maniobras investigadas o para usar el sistema de AFIP, no resulta suficiente para tomar otro temperamento, ya que reiteró que para la venta de facturas apócrifas no se requería ningún conocimiento especial.



Finalmente, la defensa afirmó que su asistido no actuó con dolo directo, ni con habitualidad, ni lo hizo por un periodo de tiempo. Agravios que reiteró ante esta instancia. El tribunal descartó lo sostenido por la asistencia técnica en tanto evaluó que “se encuentra acreditado que Vargas vendió una importante cantidad de facturas apócrifas de montos significativos por un largo periodo conforme surge de su informe de carga en la base Apoc y de las llamadas telefónicas analizadas con anterioridad”.

Por último, en el fallo se tuvo por acreditado que **José Daniel Allemand Demarchi**, como integrante de la asociación ilícita en carácter de intermediario, se encargaba de la venta de las facturas apócrifas confeccionadas previamente por los jefes/organizadores y también utilizó su condición de contribuyente para que la organización pudiese emitirlas.

Para ello se tuvo en cuenta el contenido de las conversaciones mantenidas con Santander Horton, de las que se desprende una relación cercana (por utilización de términos como “hermano”, “querido” o referirse por el diminutivo de su nombre de pila “Rubencito”). Allí se refleja, además, su intervención a través de las referencias a Car Center y a las actividades en las que esta se encontraba inscripta o las numerosas referencias a la usina Aballay.

Valoraron también que de las comunicaciones telefónicas surge que Allemand Demarchi le requirió a Santander Horton diversas facturas apócrifas: en una llamada el acusado manifestó *“Acordate una sola factura, seis mil de crédito, finalización de obra. Yo te voy a mandar la copia de una factura que vos me enviaste para que saques el mismo detalle y todo”*; en otro pasaje le dijo a Santander Horton que faltaban dos facturas y que faltaban diez mil de IVA.

Asimismo, justipreciaron que en su domicilio se encontraron facturas, constancias de inscripción y demás documentación vinculada a las usinas. El





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

tribunal explicó que *"El hecho de que al imputado José Daniel Allemand Demarchi le hayan secuestrado facturas y demás documentación relacionada con diversas firmas utilizadas para la emisión de facturación apócrifa, la cual a su vez es coincidente con la hallada en el domicilio de uno de los jefes/organizadores, no encuentra otra explicación más que su intervención en el hecho aquí investigado"*.

En cuanto a la utilización de su condición de contribuyente para que la organización pudiese emitir facturas apócrifas, en el fallo se destacó que su actividad principal era Servicios de Transporte Automotor, pero no tenía automotores, bienes registrables, ni propiedades, como así tampoco registró pagos en ninguno de los impuestos desde el año 2008. Se señaló que por ello la AFIP concluyó que no era posible determinar su capacidad económica, operativa y financiera para la realización de la actividad que registraba; y adicionaron lo declarado por el funcionario de AFIP, Rubén Alejandro Santander, quien indicó que Allemand Demarchi tenía tres actividades, que no tenían nada que ver unas con otras y que el nombrado no tenía rodados, acreditaciones bancarias, ni pagos.

Así también tuvieron en consideración que en los allanamientos del domicilio de Santander Horton y en el de Allemand Demarchi se encontraron facturas pertenecientes a Servicios Urbanos y Empresas de José Daniel Allemand, documentación secuestrada junto a facturas, constancias y demás documentación vinculadas a usinas utilizadas por la asociación.

En cuanto al conocimiento que tenía de la actividad ilícita desplegada, valoraron las conversaciones escuchadas en las que realizó reiteradas alusiones a facturas, a IVA y a usinas vinculadas con la asociación y destacaron que *"el hecho de que el pedido consista exclusivamente en facturas e IVA y no en servicios o productos muestra*



que nunca hubo una operación real que respalde el comprobante emitido".

La defensa durante el debate cuestionó el grado de participación asignado y -en forma subsidiaria al planteo vinculado con la falta de tipificación de la conducta en la ley 24.769 que será tratado en el apartado vinculado a la calificación legal- sostuvo que solo puede ser considerado partícipe secundario. Sobre este planteo, el tribunal respondió que resulta improcedente en tanto, por todo lo hasta aquí analizado, todas las actividades llevadas a cabo por cada uno de los miembros resultaban imprescindibles para el desarrollo del negocio montado por la organización investigada.

Por otra parte, la defensa alegó que las facturas fueron halladas en la primera casa del terreno donde se ubica la vivienda de Allemand en la que funciona un partido político, sin embargo el tribunal destacó que en ambas viviendas se encontraron facturas apócrifas de usinas vinculadas a la causa y que de la valoración integral de la prueba de cargo, en especial las llamadas telefónicas, se concluye que la documentación le pertenecía.

Por último, los magistrados destacaron que la imputación del acusado consiste en comercializar facturas apócrifas y no confeccionarlas, por lo que el hecho de que su CUIT estuviera bloqueada en el año 2016 como alegó la defensa, carece de relevancia. Sin perjuicio de lo cual, especificaron que las facturas secuestradas corresponden a los años 2014 y 2015, lo que resulta compatible con el hecho de que haya facilitado su clave antes del 2016 y que AFIP lo haya incorporado a la base Apoc en el mes de septiembre del año 2016.

En función de todo lo hasta aquí expuesto, advierto que las diversas pruebas analizadas en la sentencia de manera aunada permiten tener por acreditada, con el grado de certeza requerido para un pronunciamiento condenatorio, la materialidad de los





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

hechos y la participación que en ellos tuvieron los imputados, sin que las críticas formuladas por las defensas logren conmover lo resuelto como acto jurisdiccional válido.

De la lectura de la sentencia, observo que el tribunal ha dado argumentos adecuados, suficientes y bastantes para tener por acreditado que los acusados formaban parte de una organización, con asiento en Mendoza, que se dedicó a emitir y comercializar facturas, principalmente electrónicas, y crédito fiscal apócrifo, a personas físicas y jurídicas, que desplegó su accionar ilícito en el período comprendido entre los años 2015 hasta fines del 2017.

También ha quedado debidamente acreditado que la organización contó con una importante cantidad de contribuyentes destinados a la emisión de crédito fiscal espurio y que la mayoría de los imputados se encontraban inscriptos ante AFIP para poder emitir facturas apócrifas.

Del análisis de la prueba efectuado en el fallo surge que se probó adecuadamente que estaba conformada por dos jefes, Santander y Tejada, quienes se encargaban de la constitución y administración de las usinas utilizadas para emitir el crédito fiscal espurio. Además la integraban los intermediarios que actuaban como nexo entre los jefes y los clientes, ya que se demostró que eran ellos quienes recibían los pedidos de los usuarios, luego le requerían a los organizadores la confección de las facturas apócrifas y cuando estos se las entregaban las distribuían entre los clientes de la asociación. En el caso de Perona y Molina, se daba la particularidad de que eran ellos quienes emitían los comprobantes falsos, pero con la ayuda de los líderes.

Los recurrentes señalan que la prueba resulta insuficiente o que la valoración efectuada por el tribunal no luce adecuada, pero no explican por qué razón los elementos probatorios analizados resultaban insuficientes para llegar a la condena de los



acusados, sobre todo si se tiene en cuenta que, tomados y analizados en su conjunto como lo hizo el tribunal, afirman la responsabilidad de los nombrados.

En efecto, los magistrados valoraron en forma conjunta la actividad desarrollada por los acusados y resaltaron los elementos probatorios que permitieron dar por acreditada la participación de cada uno en los hechos. Así, no solo tuvieron en cuenta las escuchas telefónicas, sino que también valoraron los resultados de los allanamientos y la documentación secuestrada, los dichos de los testigos que declararon en el juicio, la información aportada por la AFIP, entre otros.

Esta concatenación de prueba, que permitió reprochar a los encartados la responsabilidad penal por los hechos imputados, fue efectuada con razonabilidad y de acuerdo a las reglas de la sana crítica racional, pues como hemos visto se analizaron y contrapusieron las pruebas, los descargos y las acusaciones.

Como se detalló aquí los jueces dieron cabal respuesta a los dichos exculpatorios de las defensas -que en líneas generales resultan ser los motivos de agravios expuestos en los recursos con relación a los tópicos aquí analizados-, descartando las hipótesis de las defensas en función de los datos concretos que surgen de la prueba de cargo.

Así pues, las observaciones de los defensores en cuanto a que solo se contó con prueba indiciaria como las escuchas telefónicas, o que no se probó la pertenencia de los acusados a la estructura, no pueden servir como fundamento para derribar el cargoso cuadro probatorio analizado por el Tribunal, máxime cuando los jueces señalaron razonadamente los argumentos en virtud de los cuales las diversas pruebas los llevaron a inferir su aporte y participación en el plan criminal.

De igual manera, la alegada participación secundaria que plantearon las defensas de Molina





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Toledo, Perona Muñoz, Allemand Demarchi y Vargas Ríos tampoco tienen cabida en este escenario pues, el aporte de esos imputados resultaba fundamental y necesario para que la organización cumpliera el fin para los que se constituyó.

Así, tal como lo ha señalado el tribunal oral, la distribución de tareas que tenía la asociación implicó que cada miembro cumpla una función esencial: estaban quienes realizaban su aporte en la etapa de emisión de facturas apócrifas y los que lo hacían en la venta de los comprobantes falsos; incluso en el supuesto de algunos acusados no solo se encargaban de la comercialización sino que también contribuían con la emisión al estar inscriptos como contribuyentes para ser utilizados en la confección de las facturas apócrifas.

En consecuencia, considero que los recurrentes limitan la expresión de sus agravios a meros juicios discrepantes del decisorio cuya impugnación postula, todo lo cual no alcanza para desvirtuar el razonamiento que sobre el particular realizó el Tribunal y cuyos fundamentos no logra rebatir.

En efecto, no se advierten defectos de logicidad del decisorio ni transgresiones al correcto razonamiento que pudieran dar sustento a los argumentos invocados. La resolución ha sido sustentada razonablemente y los agravios del recurrente sólo evidencian una opinión diversa sobre la cuestión debatida y resuelta (C.S.J.N. Fallos 302:284; 304:415; entre otros); resolutorio que cuenta, además, con los fundamentos jurídicos mínimos, necesarios y suficientes, que impiden su descalificación como acto jurisdiccional válido (Fallos: 293:294; 299:226; 300:92; 301:449; 303:888, entre muchísimos otros).

Por todo lo expuesto, las críticas de las defensas vinculadas con la materialidad de los hechos y participación de los imputados deben ser rechazadas.



4. Agravios vinculados con la calificación legal asignada a los hechos: asociación ilícita fiscal art. 15 inc. "c" de la ley 24.769

En punto a la calificación legal las defensas efectuaron los siguientes planteos:

a) En primer lugar, algunos de los recurrentes plantearon la atipicidad de las conductas, por entender que la ley aplicable al momento de los hechos requería -como finalidad delictiva- que la asociación estuviera habitualmente destinada a "cometer" delitos del régimen penal tributario y no a "cometer, colaborar y coadyuvar" -como expresa la figura actual del art. 15 inc. "c" de la ley 24.769 modificada por ley 27.430- y que según su opinión sólo podrían "cometer" delitos quienes se encuentran obligados a rendir tributos. Así, alegaron que en el presente caso ninguno de los acusados posee calidad de "obligado tributario".

En similar tesitura, plantearon que a través del alcance dado al art. 15 "c" de la ley 24.769 por los sentenciantes que conformaron la mayoría, se vulneró el principio de estricta legalidad y máxima taxatividad porque se "agregaron" verbos que no estaban contemplados.

También la defensa de Romero Sotelo criticó el rechazo del planteó la inconstitucionalidad de la figura prevista en el art. 15 inc. "c" de la ley 24.769 por considerar que es de peligro abstracto y, en consecuencia, vulnera el principio de lesividad contemplado en el art. 19 de la Constitución Nacional. A su vez, en su impugnación, la defensa oficial alegó que en el caso no se acreditó la lesión al bien jurídico tutelado.

Sobre todas estas temáticas vinculadas con la calificación legal aquí analizada, ya tuve oportunidad de expedirme al votar en la causa N° FCB 53010068/2007/T01/39/CFC7, caratulada "Cardoso, María Pía y otros s/ recurso de casación", Reg. N° 260/22 del 16/3/22 a cuyos fundamentos *in extenso* me remito.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

En la decisión antes mencionada, sostuve que no es un requisito del tipo penal del art 15 inc. "c" de la ley 24.769 -vigente al momento de los hechos-, que el imputado se encuentre obligado a rendir tributos.

Así pues, analicé 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-; y que dicha normativa establece: "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".

Señalé 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, Carlos F. "El combate del crimen fiscal organizado" en "Periódico Económico Tributario", N° 279, ejemplar del 30/06/03, pág. 2, pto. II, Experiencias recogidas", citado en Riquert, Marcelo A, Régimen Penal Tributario y Previsional. Ley 27.430. Comentada. Anotada.



Hammurabi, 2° ed., Buenos Aires, 2018, pág. 258 y Borinsky, Mariano Hernán, y otros autores, "Régimen Penal Tributario y Previsional...", Rubinzal Culzoni, Santa Fe, 2012, págs. 82/83).

Destaqué que la norma respondió a la necesidad del ejecutivo de entonces de atacar la evasión, quien elevó el proyecto dentro de lo que se dio en llamar "paquete antievasión", siendo los pretendidos sujetos destinatarios las asociaciones delictivas que daban soporte técnico, material y logístico para la perpetración de delitos fiscales.

En esta línea, especifiqué que de los antecedentes legislativos en torno a la inclusión de la figura se puede advertir que en un primer momento la Cámara de Diputados modificó el proyecto de ley original -tendiente a la inclusión de la figura en la Ley Penal Tributaria- enviado por el Poder Ejecutivo Nacional agregando el ilícito en cuestión al Código Penal, pero posteriormente, la Cámara de Senadores decidió aprobar el proyecto enviado por el Poder Ejecutivo, realizándole algunas modificaciones al texto final e incorporándolo a la Ley Penal Tributaria y, no al Código de fondo. (Cfr. García Soriano, María Carolina, Asociación ilícita fiscal en la ley penal tributaria, UniRío Editora, 2014, Córdoba, pág. 13/14).

Así, subrayé que esta práctica legislativa junto con el contenido y la defectuosa redacción final de la figura legal ha ocasionado una serie de discusiones doctrinarias y jurisprudenciales en torno a su aplicación. Sin perjuicio de ello, 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.

De lo que se sigue que si bien la redacción de la norma ha despertado varios interrogantes respecto a si el sujeto activo debe ser obligado o no





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

a rendir tributos, el art 15 inc. "c" de la ley 24.769 no se trata de un supuesto desprovisto de sentido. Por el contrario, 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.

De esta manera, sostuve que 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, concluí que el delito de asociación ilícita fiscal legislado por el art. 15 inc. "c" de la Ley N° 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.

Por lo expuesto, lo alegado por las defensas para considerar atípicas las conductas de sus asistidos, no se condice con el contexto político criminal que motivó la norma. Una interpretación acorde con los principios antes expuestos permite considerar al término "cometer" como intervenir en el hecho.

De esta manera, no puede considerarse violatoria del principio de legalidad la conducta por la que fueron condenados los acusados frente a la ausencia en el texto vigente al momento de los hechos de los "términos coadyuvar o colaborar", -luego incorporados-, pues la defectuosa redacción final de



la norma, en este caso, no la deja desprovista de sentido para su alcance e interpretación, toda vez que surge con extrema claridad que su finalidad se orientó a alcanzar a aquellas personas que presten ayuda y/o colaboración a los contribuyentes para evadir impuestos, siempre y cuando actúen en el marco de una organización destinada a cometer delitos tributarios.

Finalmente, habré de referirme a los planteos efectuados con relación a la inconstitucionalidad de la figura -por la alegada vulneración del principio de lesividad por tratarse de un delito de peligro abstracto- y a la falta de acreditación de la lesión al bien jurídico tutelado, que las defensas reiteran ante esta instancia.

En primer lugar, debo destacar 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, resulta imperioso agotar todas las interpretaciones posibles antes de concluir la inconstitucionalidad. En este sentido, la Corte Suprema de la Nación sostuvo que sólo será viable cuando una estricta necesidad lo requiera.

Asimismo, cabe resaltar que el planteo introducido ante esta instancia por el defensor resulta una reiteración del ya efectuado ante el tribunal oral, que fue adecuadamente rechazado.

El tribunal oral, luego de analizar los principios medulares que rigen la declaración de inconstitucionalidad, sostuvo: *"si se conjuga, por un lado, lo sostenido por Santiago Mir Puig en relación a que resulta conveniente tipificar delitos de peligro abstracto cuando existe una acción que con frecuencia es lesiva y, por otro, la experiencia que muestra el grave perjuicio que generan al Estado este tipo de organización dedicadas a la emisión y comercialización de facturas apócrifas, y que en consecuencia le impiden o dificultan conseguir sus objetivos, se*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

concluye que estamos frente a un caso en cual se encuentra acreditada la existencia de una figura penal como la asociación ilícita fiscal".

En esta dirección, y toda vez que el impugnante no adicionó ningún argumento novedoso que permita apartarse del temperamento adoptado por los jueces de la instancia anterior, sumado a que no se advierte el vicio que las defensas le achacan al tipo penal (sobre lo que me remito, en lo pertinente y aplicable, a lo resuelto con relación a la figura prevista en el art. 210 del CP, en la causa N° 970/2013 "Di Biase, Luis Antonio y otros s/recurso de casación e inconstitucionalidad" reg. 1420.14.4, rta. el 4 de julio de 2014, de la Sala IV de esta Cámara) corresponde rechazar el planteo de la defensa.

Siguiendo este orden de ideas, al ser la asociación ilícita fiscal un delito de peligro abstracto y autónomo carecen de relevancia, a los efectos de su comisión, los agravios expuestos por la defensa oficial vinculados con la falta de acreditación de los montos evadidos y que la mayoría de los contribuyentes tienen declaración jurada rectificativa -pagaron voluntariamente o a través de una ejecución fiscal- por lo que no existe perjuicio fiscal.

Sobre este extremo, el tribunal señaló acertadamente que *"carece de relevancia jurídica, en este punto y sin perjuicio de otras implicancias que ello pueda tener, la precisa determinación del monto evadido en función de los comprobantes provistos por la organización, ya que, por sus propias características, el delito analizado no exige la acreditación efectiva de una vulneración al o a los bienes jurídicos tutelados, cualquiera sea la postura que se adopte al respecto"*.

Asimismo, resulta interesante destacar aquí lo concluido por el tribunal en cuanto a que *"el ingreso del tributo fuera de término debido a la utilización de facturas apócrifas sí genera una lesión*



en el bien jurídico tutelado toda vez que el Estado no pudo contar, en el momento previsto, con los recursos económicos que le permiten el cumplimiento de sus objetivos. Por lo cual incluso si entendiéramos que el tipo penal previsto en el artículo 15 inciso c requiere la lesión del bien jurídico dicho extremo se encontraría acreditado en el presente caso".

En consecuencia, toda vez que se trata de un tipo delictivo que se consuma con el acuerdo o pacto delictuoso, ya que con él se toma parte y el individuo se convierte en miembro de la asociación, no es necesaria la acreditación de deuda por parte de la AFIP para determinar la participación en la organización.

En este sentido la doctrina sostiene que "se trata de una figura autónoma que funciona independientemente de los delitos que cometen sus miembros. Es una infracción de pura actividad, de peligro abstracto y se consuma, insistimos, por el simple hecho de formar parte de la asociación criminal" (Buompadre, Jorge E., Derecho penal. Parte especial. Tomo II, pág. 370).

"Se trata de un delito de peligro abstracto, cuyo estado consumativo se inicia con el hecho de formar parte de la asociación u organización" (Ver Catania, Régimen penal tributario. Estudio sobre la ley 24.769, 2005, págs. 223 y 226/227).

Por todo lo analizado es que corresponde rechazar el planteo de inconstitucionalidad del art. 15 inc. "c" de la ley 24.769 introducido por la defensa de Romero Sotelo, como así también los restantes planteos efectuados por las defensas que fueron analizados en este punto.

b) En segundo lugar, los impugnantes tacharon de arbitraria la sentencia condenatoria por considerar que no se acreditó suficientemente el tipo objetivo de la norma, especialmente los requisitos de "formar parte" y "habitualidad".





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

En primer lugar, cabe recordar que para que se configure el 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 (Borinsky, Mariano Hernán, Greenway, Juan Pedro, López Biscayart, Javier y Turano, Pablo Nicolás, Régimen Penal Tributario y Previsional, Ley 24.769 con las reformas de la ley 26.735, Rubinzal-Culzoni Editores, 2012, págs. 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. pág. 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 Causa n° 502, caratulada "Real de Asúa y otros s/ rec. de casación", rta. 21/12/2006, reg. N° 1558 de la Sala III de esta CFCP).

Por último, 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 exigido por la figura en tratamiento, se da por la permanencia en el tiempo y la repetición de maniobras. Ello no debe ser confundido con la necesidad de acreditar un concurso entre la asociación ilícita fiscal y los delitos tributarios en concreto que pudieron haberse cometido.

Por último, la figura contiene un agravante para quien desarrolla el rol de jefe u organizador. Riquert ha sostenido, haciendo eco de pacífica doctrina sobre la materia que, jefe es quien comanda o dirige la asociación -quien ejerce la máxima autoridad de la organización- y cita a Romero Villanueva, para quien la verificación de esta peculiar manera de formar parte de la asociación "...requiere de un número de actos exteriores suficientemente reveladores de la actividad de mando. Así, no es suficiente la jefatura ocasional o en un determinado hecho, ni se requiere que haya tomado intervención en la ejecución de los hechos que lideró". Agrega, que por organizador se entiende "aquel que ha intervenido en las tareas de organización, establecimiento o constitución de la sociedad criminal, es quien acomete los programas o planes de acción, fines y medios de la empresa delictiva, recluta a los miembros y distribuye entre ellos las tareas y roles" (Riquert, op. cit., pág. 290).

Teniendo en cuenta estos lineamientos, debo destacar que en el caso bajo análisis, considerando lo dicho en el punto anterior sobre la responsabilidad de cada uno de los acusados, se encuentra demostrada la existencia de una estructura organizada, con división de roles y tareas para el éxito de los fines delictivos de la asociación.

En efecto, en la sentencia se precisó que *"la organización contaba con dos jefes/organizadores, Santander y Tejada, quienes se encargaban de la*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

emisión del crédito fiscal espurio y del funcionamiento de las distintas usinas. Además existían intermediarios que emitían y comercializaban facturas apócrifas pero que necesitaban la cooperación de los líderes para ello, como era el caso de Perona y Molina, y finalmente existían otros intermediarios, como Vargas, Romero y Allemand encargados solamente de la venta de las facturas falsas elaboradas previamente por Santander y Tejada".

Vale decir, la organización contó con varios miembros que cumplían una función específica, algunos efectuaron su aporte en la etapa de emisión de facturas apócrifas y otros lo hicieron únicamente en la comercialización de esos comprobantes, tal como se analizó en el apartado anterior al analizar la prueba que consideró el tribunal para tener por probada la responsabilidad de cada uno de los acusados.

En definitiva, considero que se comprobó adecuadamente que cada uno de los imputados realizó un aporte efectivo a la empresa criminal, requisito indispensable para afirmar que "formaron/tomaron parte" en la asociación ilícita investigada.

Por otra parte, con relación a la habitualidad, -esto es la continuidad en el tiempo y la repetición de actos-, conforme se explicó en el fallo recurrido, se tuvo por satisfecho por la acreditación del funcionamiento de la organización y la intervención de cada uno de los acusados en el periodo comprendido entre los años 2015 y 2017, a través de la documentación secuestrada en poder de los miembros de la organización, los informes de carga de la base Apoc de los imputados que funcionaron como usinas y las escuchas telefónicas.

En cuanto a la intervención en el tiempo y repetición de actos de cada uno de los acusados, los magistrados se encargaron de explicar respecto de cada uno cuál fue la prueba que los llevó a concluir tal afirmación. Asimismo destacaron que "*todos los intermediarios realizaron una gran cantidad de ventas*



de facturación apócrifa mientras permanecieron en la organización, (...) En tanto, los jefes/organizadores hicieron relevantes aportes para la emisión de facturación apócrifa y/o para la creación o funcionamiento de las firmas utilizadas por la asociación para el logro de su fin (...) De tal modo, respecto de cada uno de los imputados se verifica que sus aportes fueron reiterados o repetidos durante un período, en todos los casos, considerable”.

Tal como sostuve en el precedente “Cardoso, María Pía y otros s/ recurso de casación” antes mencionado (causa FCB 53010068/2007/T01/39/CFC7, Reg. N° 260/22 del 16/3/22), lo importante aquí es que la asociación tenga como propósito la comisión de numerosos delitos, y por eso permanece como tal en el tiempo.

En efecto, los elementos que deben caracterizar al propósito son la continuidad en el tiempo y la reiteración de actos delictivos. Extremos que han sido acreditados a través de la prueba de cargo analizada en el acápite precedente que da cuenta de las actividades reiteradas y prolongadas en el tiempo por cada uno de sus integrantes para la consecución de los planes delictivos.

c) Finalmente, los recurrentes arguyeron que las pruebas no permiten tener por probado el aspecto subjetivo de la asociación ilícita fiscal.

Con relación al 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, María Carolina, op. cit., pág. 26).

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





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

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. págs. 356-361).

De ahí que, tal como se analizó la concatenación de las conductas llevadas a cabo por cada uno de 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 a las empresas usuarias de las facturas y crédito fiscal apócrifo a cambio de obtener un beneficio económico.

El conocimiento “debe únicamente referirse al número mínimo de integrantes, pero no es necesario que se conozca la identidad de estos”, por lo tanto, el dolo se configura con el conocimiento de los elementos del tipo objetivo -aspecto cognoscitivo- y la intención y voluntad -aspecto volitivo- de unirse al pacto (García Soriano, María Carolina, op. cit. pág. 27).

En el caso el tribunal analizó adecuadamente la prueba que le permitió tener por comprobada la relación entre los acusados y el conocimiento y voluntad requerido.

Así se valoró que no solo se probó que los miembros de la organización se conocían y mantenían comunicaciones cruzadas entre ellos, sino que *“todos los imputados conocían que formaban parte de una gran estructura, conformada por varias personas y dedicada a la emisión y comercialización de facturas apócrifas”*.

Para ello, el tribunal tuvo en cuenta acertadamente la profusa actividad llevada a cabo por algunos de los acusados, el contenido de las llamadas



telefónicas, especialmente aquellas en las que efectuaron menciones respecto de cuestiones vinculadas con las maniobras delictivas.

En suma, los agravios de los recurrentes sólo evidencian una opinión diversa sobre la cuestión debatida y resuelta y el pronunciamiento impugnado, en lo que a este punto se refiere, cuenta con los fundamentos jurídicos mínimos, necesarios y suficientes, que impiden su descalificación como acto jurisdiccional válido, por lo que las críticas formuladas sobre el punto tampoco pueden prosperar.

5. Planteos vinculados con la pena de prisión

La defensa de Romero Sotelo se agravió por el rechazo del planteo de inconstitucionalidad del mínimo de la escala penal previsto para el delito de asociación ilícita fiscal (art. 15, inc. "c", ley 24.769) por entender que vulnera las reglas de razonabilidad y proporcionalidad punitiva.

Solicitó que de encontrarse al acusado penalmente responsable, se estime la pena en tres años de prisión de ejecución en suspenso, de conformidad con el art. 26 del Código Penal.

La defensa de Molina Toledo y Perona Muñoz adhirió en forma genérica al planteo de inconstitucionalidad.

En el fallo impugnado, sobre la pretendida inconstitucionalidad se señaló que la defensa no *"ha explicitado las razones por las cuales la aplicación de la pena mínima prevista por el Art. 15, inciso c) resultaría desproporcionada o lesiva al principio de culpabilidad. No ha existido una descripción de los elementos objetivos del injusto penal que lleven a razonar que merece un reproche menor al que previó el legislador. No ha invocado características subjetivas de sus defendidos que respalden argumentalmente el pedido (...) sólo se han invocado argumentos en relación a la desproporción de la pena en sí misma, pero no en relación a su aplicación al caso"*.

En esta línea se adicionó que *"Uno de los*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

argumentos utilizados ha sido la comparación de esa sanción con la que prevé el tipo penal consumado del Art. 1 de la Ley 24.769 o bien con la prevista por el Art. 210 del Código Penal. En este punto (...) ha dicho la Corte Suprema de Justicia de la Nación que el criterio para examinar la desproporción de una pena no puede surgir de la comparación con otras normas de idéntica jerarquía, sino que se debe confrontar con principios de rango superior (CSJN, "Pupelis, María Cristina y otros s/ robo con armas", Causa N° 6491, Fallos 314:424)".

A continuación valoraron: *"si se examina la importancia de los bienes jurídicos protegidos por la norma (ya sea que se considere que la finalidad es la protección de la tranquilidad de la población en general o del orden público, o bien de la intangibilidad de la recaudación de los tributos y de los recursos destinados a la seguridad social que le permitan al Estado cumplir con sus objetivos específicos), en ningún caso luce desproporcionada la pena fijada".* Sobre el caso merituaron *"la magnitud de la maniobra llevada adelante, la cantidad de integrantes de la organización, el volumen del injusto cometido, son todos elementos que permiten concluir que la afectación a ese bien jurídico ha sido de gran importancia".*

Ahora bien, es oportuno aquí recordar que la declaración de inconstitucionalidad es un acto de suma gravedad institucional y debe ser considerado como la *última ratio* del orden jurídico; por ende, resulta imperioso agotar todas las interpretaciones posibles antes de concluir la inconstitucionalidad. En este sentido, la Corte Suprema de la Nación sostuvo que sólo será viable cuando una estricta necesidad lo requiera.

Es que, de existir la posibilidad de una solución adecuada al caso por otras razones, debe recurrirse a ella en primer lugar (Fallos 260:153 y 324:3219 voto de los jueces Belluscio y Fayt). Es



necesario, entonces, efectuar una interpretación de los preceptos legales que concuerde con el derecho constitucional en juego.

Así, toda vez que la defensa no aportó argumentos novedosos más allá de la formulación dogmática y genérica de los principios que considera afectados, lo que me impide *per se* profundizar en el tratamiento de dicha cuestión, entiendo que corresponde evaluar si la sanción de prisión fijada por el tribunal se encuentra adecuadamente fundada.

El agravio fue introducido ante esta instancia por la defensa de Romero Sotelo, no obstante se analizará respecto de todos los acusados por encontrarse en similares condiciones.

Al momento de fundar la pena de prisión impuesta el tribunal explicó que en los casos de Rubén Daniel Santander Horton y Carlos Alberto Tejada Benítez se tuvo en cuenta para fijarla en 5 años: el “mayor desvalor que importó su acción en razón de su rol, esto es, por ser una de las dos cabezas de la organización”, que “la organización investigada en autos no revestía de gran complejidad, ni poseía la magnitud de otras de similares características” y “se encuentra en un delicado estado de salud”. En el caso de Santander Horton se agregó que “no reúne otras condiciones que justifiquen apartarse del mínimo legal establecido por la ley para los jefes/organizadores, como por ejemplo puede ser el hecho de ser contador” y en el de Tejada Benítez que “no tiene antecedentes penales”.

Por su parte, el tribunal justificó el apartamiento del mínimo legal (en 4 meses) en los casos de Lucía Carmen Molina Toledo y Walter Fabio Perona Muñoz por el rol ejercido, en tanto los identificaron como intermediarios con “características especiales”, puesto que además de comercializar crédito espurio emitían facturas apócrifas por sus propios medios. A su vez, señalaron que a los fines de no imponer una pena más gravosa se consideró que no





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

cuentan con antecedentes penales.

Finalmente, con relación a José Brígido Romero Sotelo, Julio Osvaldo Vargas Ríos y José Daniel Allemand Demarchi, condenados a la pena de 3 años y 6 meses (el mínimo legal), el tribunal tuvo en cuenta el rol que ejercieron y explicó que la pena es menor a la endilgada a los jefes y a los intermediarios referidos con anterioridad, debido a que ninguno de ellos ejercía liderazgo y solo se encargaban de la comercialización de las facturas apócrifas, sumado a que no cuentan con antecedentes penales.

Sentado ello, sobre la necesidad de adecuada fundamentación que debe contener el fallo -respecto del extremo indicado- 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 CPPN, se ha señalado en anteriores precedentes los lineamientos que ordenan esta exigencia. Cabe citar 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; todas de la Sala III, entre muchas otras -a cuyas consideraciones me remito en honor a la brevedad-.

De este modo, en razón de los argumentos expuestos por el tribunal para mesurar la pena de prisión impuesta a cada uno de los acusados, advierto que se omitió expresar si las circunstancias tenidas en cuenta eran como agravantes o como atenuantes de la sanción. Tampoco se analizó adecuadamente la naturaleza "objetiva" del hecho y el concreto aporte de cada sujeto, puesto que sobre tales circunstancias se efectuó una somera enunciación.

Además no se realizó un análisis sobre la



situación personal de cada imputado alegada por las partes en el juicio (art. 41 del CPN) ni se trató la solicitud de la defensa de que en caso de aplicarse pena, sea dejada en suspenso (cfr. acta de debate).

Asimismo, tengo dicho que los antecedentes o la falta de ellos no deben ser merituados al momento de fijar la pena de conformidad con el criterio que sostuve al votar en la causa "Diharce, Marcelino Carlos y otro s/ recurso de casación" rta. 22/12/05, reg. n° 1151/05.

Por todo lo expuesto, en atención a las especiales circunstancias del caso, estimo que las penas de prisión deben ser anuladas y, a fin de preservar el derecho al recurso y evitar cualquier mácula de imparcialidad en el juzgador, se deberá apartar al tribunal de origen y desinsacular uno habilitado, que tras la audiencia pertinente con intervención de las partes, determine un nuevo *quantum* -que no podrá ser mayor por aplicación del principio de *reformatio in pejus*- atendiendo los lineamientos señalados y lo reclamado por las defensas.

En consecuencia, propongo al acuerdo: Hacer lugar parcialmente a los recursos de casación interpuestos por las defensas, sin costas; Anular parcialmente la sentencia examinada, solamente en lo que atañe a la determinación de la sanción de prisión impuesta; remitir las actuaciones a su origen a fin de que tome razón de lo aquí resuelto y, por intermedio de quien corresponda, se sortee un nuevo Tribunal para que, previa audiencia contradictoria con la intervención de las partes, fije nueva sanción de conformidad con los lineamientos sentados, sin costas (arts. 404, inc. 2°, 456, 470, 471, 530 y cc. del CPPN).

Tal es mi voto.

El señor juez doctor Mariano Hernán Borinsky dijo:

El Tribunal Oral en lo Criminal Federal Nro. 2 de Mendoza, con fecha 30 de diciembre de 2020





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

(fundamentos del 5 de febrero de 2021), condenó a Rubén Daniel Santander Horton y a Carlos Alberto Tejada Benítez a la pena de 5 años de prisión y multa de \$ 50.000, accesorias legales y costas, por considerarlos coautores del delito de asociación ilícita fiscal previsto en el artículo 15, inc. c, última parte de la ley 24769 (texto según ley 25874) en carácter de jefes u organizadores.

En la misma oportunidad, el TOCF condenó a Lucía Carmen Molina Toledo y a Walter Fabio Perona Muñoz a la pena de 3 años y 10 meses de prisión, multa de \$35.000, accesorias legales y costas, por considerarlos coautores del delito de asociación ilícita fiscal previsto en el artículo 15, inc. c, primera parte de la ley 24769 (texto según ley 25874), en carácter de integrantes.

Además, condenó a José Brígido Romero Sotelo, Julio Osvaldo Vargas Ríos y José Daniel Allemand Demarchi a la pena de 3 años y 6 meses, multa de \$30.000, accesorias legales y costas, por considerarlos coautores del delito de asociación ilícita fiscal previsto en el artículo 15, inc. c, primera parte de la ley 24769 (texto según ley 25874), en carácter de integrantes.

En el recurso de casación, la defensa de Santander recordó que en su alegato había solicitado la aplicación de la regla de exclusión probatoria por entender que las intervenciones telefónicas ordenadas respecto de su representado habrían tenido como origen un acto violatorio de la garantía constitucional de no autoincriminación (art. 18 de la CN).

Explicó que Santander -quien se desempeñaba como asesor contable-, se presentó en AFIP con fecha 4 de octubre de 2017 ante la requisitoria del organismo y que la AFIP utilizó los datos aportados voluntariamente por el nombrado, en particular, su número telefónico para solicitar la intervención de la línea y utilizar luego las escuchas telefónicas obtenidas como prueba de cargo.



Destacó que en dicha presentación no se le hizo saber que ya se había formulado una denuncia penal en su contra y que existía una investigación y un proceso en el cual se lo estaba incriminando.

La cuestión no resulta novedosa sino que se trata de una reedición del planteo formulado durante el juicio en idénticos términos (cfr. acta de debate del 28 de diciembre de 2020) y ha recibido acabada respuesta por parte del tribunal en la decisión impugnada.

Corresponde recordar que, en materia penal, el Máximo Tribunal ha expresado que la idea de justicia impone que el derecho de la sociedad a defenderse contra el delito sea conjugado con el del individuo sometido a proceso, de modo que ninguno de ellos sea sacrificado en aras del otro y, tan delicado equilibrio se malogra cuando la facultad de anular actos procesales excede la finalidad que ésta protege, lo que se manifiesta evidente en aquellos casos en que su ejercicio resulta innecesario para preservar la garantía de defensa en juicio, lo que puede tornar estéril, en la práctica, la persecución penal de los delitos (Fallos: 311:652; 323:929; 325:524; 334:1002; 339:480).

En ese orden de ideas, he afirmado que las nulidades tienen un ámbito de aplicación restrictivo, no son un fin en sí mismas, pues se requiere la producción de un gravamen cierto que lleve a justificar una decisión contraria a la adoptada en la sentencia (cfr., en lo pertinente y aplicable, CFCP, Sala IV, causa FPA 7089/2019/T01/7/CFC1, "Bassi, Néstor Fabián s/ recurso de casación", reg. nro. 80/21, rta. el 18/02/21 y sus citas, decisión que no fue impugnada por las partes, entre muchas otras).

Los argumentos presentados por la asistencia técnica de Santander -a los que adhirieron las restantes defensas- no logran conmovir los fundamentos expuestos por el tribunal para rechazar el pedido





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

nulidad del procedimiento y de exclusión probatoria intentado durante el juicio.

En efecto, de los antecedentes del caso - reseñados por la doctora Ledesma- no se observa que el organismo recaudador se haya excedido en las facultades legalmente conferidas al mismo por el legislador (ver art. 35 de la ley 11683) para obtener el número telefónico de Santander.

Tampoco se advierte de las constancias de la causa ni las impugnantes han alegado que las manifestaciones efectuadas a la AFIP por parte del nombrado hayan sido conseguidas coactiva o compulsivamente.

La cláusula constitucional que establece que nadie puede ser obligado a declarar contra sí mismo veda el uso de cualquier forma de coacción o artificio tendiente a obtener declaraciones acerca de los hechos que la persona no tiene el deber de exteriorizar, mas no abarca los supuestos en que la evidencia es de índole material y producto de la libre voluntad de la persona (Fallos: 255:18; 320:1717 y 339:480, entre otros).

En ese aspecto, debe tenerse presente que la garantía constitucional de no autoincriminación (art. 18 de la CN) resguarda que todo aquello sobre lo que un imputado declare sea producto de su propia decisión y no como consecuencia de ningún tipo de abuso. De ello se sigue que serán nulos y por ende no podrán ser valoradas todas aquellas pruebas que no fueron aportadas de manera voluntaria por el imputado y, de igual modo, deberá procederse con aquellos datos que fueron logrados producto de torturas, tormentos, apremios, engaños (cfr. CFCP, Sala IV, causas: FMP 15/2015/1/1/CFC1, "Mateo Hermanos SA s/recurso de casación", reg. nro. 1743/16, rta. el 29/12/16 y FPA 5894/2017/TO1/CFC1, "Arellano, Eliceo Rafael y otros s/recurso de casación", reg. nro. 1109/20, rta. 21/07/20 y sus citas, entre otras), extremos que, como



concluyó el tribunal, no se verifican en el caso concreto.

El agravio vinculado con la afectación al principio de congruencia tampoco puede prosperar.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido que cualquiera sea la calificación jurídica que en definitiva efectúen los jueces, el hecho que se juzga debe ser exactamente el mismo que el que fue objeto de imputación y debate en el proceso, es decir, aquel sustrato fáctico sobre el cual los actores procesales desplegaron su necesaria actividad acusatoria o defensiva (Fallos: 314:333; 315:2969; 319:2959 y 329:4634).

Lo relevante es que la sentencia condenatoria recaiga sobre el mismo hecho que fue objeto de acusación y que, tanto el imputado como su defensor pudieron considerar. De otra manera, se privaría al imputado del derecho de probar, contradecir y alegar sobre el suceso que se le atribuye, vulnerándose así la garantía.

En consecuencia, no se produce la violación al derecho de defensa en juicio cuando el imputado contó a lo largo de todo el proceso y durante la audiencia de debate con la posibilidad de ejercer su defensa material y técnica respecto de las imputaciones que pesaban en su contra (cfr. en lo pertinente y aplicable, CFCP, Sala IV, causas: FRE 15909/2018/T01/CFC1, "Orue, Roberto Favio y otros s/recurso de casación", reg. nro. rta. 2/09/21 y sus citas y FRO 15169/2013/T01/64/CFC15, "Sabetta, Andrés Pablo y otros s/recurso de casación", reg. nro. 68/22, rta. el 16/02/22, entre muchas otras).

En el caso, aunque el MPF y la AFIP encuadraron las conductas atribuidas a los imputados en la ley 27430, la calificación legal adoptada en el pronunciamiento impugnado no resultó sorpresiva ni violatoria del derecho de defensa como alega la asistencia técnica de Molina Toledo y de Perona Muñoz. Porque al subsumir jurídicamente las conductas





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

atribuidas a los imputados en el delito previsto por el art. 15, inc. c de la ley 24769 (texto según ley 25874), el tribunal oral respetó la plataforma fáctica en la que se basó el curso del proceso.

En cuanto a la arbitrariedad en la valoración de la prueba invocada por las recurrentes, comparto sustancialmente los argumentos exteriorizados por mis distinguidos colegas preopinantes, doctor Javier Carbaño y doctora Ángela E. Ledesma.

La sentencia traída a revisión constituye un acto jurisdiccional válido derivado del análisis lógico y razonado de las constancias comprobadas de la causa en observancia al principio de la sana crítica racional (art. 398 del CPPN), sin que quepa reputarla desprovista de fundamentación o con motivación insuficiente o contradictoria (art. 404, inc. 2, a *contrario sensu*, del mismo cuerpo legal).

El tribunal de juicio tuvo en cuenta numerosa prueba de cargo -reseñada en los votos de mis colegas- con aptitud suficiente para tener por acreditada la materialidad histórica de los hechos objeto de imputación (cfr. pronunciamiento impugnado, Sistema Lex 100).

A su vez, dicha valoración le permitió descartar las versiones presentadas por las defensas. Las discrepancias expuestas por las impugnantes en sus recursos, más allá de evidenciar la existencia de una fundamentación que no comparten, no alcanzan a demostrar los supuestos de arbitrariedad que alegan.

Por otra parte, en atención al planteo formulado en subsidio por la defensa de Vargas y de Allemand Demarchi, corresponde recordar que el principio de *in dubio pro reo* (art. 3 del CPPN), directamente ligado con el estado de inocencia del que goza toda persona a la que se le dirige una imputación penal (art. 18 de la CN, 8.2 de la CADH y 14.2 del PIDCP), exige que la sentencia condenatoria solo puede ser el resultado de la convicción a la que llegue el tribunal fuera de toda duda sobre los hechos, las



circunstancias que los vincula y la intervención del imputado. Cualquier incertidumbre en la convicción del juez sobre la cuestión a la que es llamado a decidir, debe ser resuelta a favor del imputado.

Ese estado de duda no puede reposar en una pura subjetividad, sino que debe derivarse de una minuciosa, racional y objetiva evaluación de todos los elementos de prueba en conjunto (Fallos: 311:512 y 2547; 312:2507; 314:346 y 833; 321:2990 y 343:354).

La valoración de todos y cada uno de los elementos de juicio incorporados al legajo ha permitido acreditar, con el grado de convencimiento necesario para el dictado de un pronunciamiento condenatorio, la responsabilidad penal de los nombrados en los sucesos juzgados en las presentes actuaciones. Por lo tanto, corresponde desestimar la existencia de un estado de duda que deba ser resuelto en favor de los acusados (art. 3 del CPPN).

En definitiva, nos encontramos ante un acto jurisdiccional válido cuya fundamentación y consecuente conclusión, no ha sido rebatida por las partes impugnantes en esta instancia.

Con relación a los cuestionamientos relacionados con la calificación legal, adhiero a las conclusiones expuestas por la doctora Ledesma. Solo habré de agregar las siguientes consideraciones.

Como juez de esta CFCP, ya he tenido oportunidad de pronunciarme en cuanto a que el delito de asociación ilícita es autónomo de los delitos concretos cometidos en el marco de su actuación (cfr. CFCP, Sala IV: causa nro. 970/2013, "Di Biase, Luis Antonio s/ recurso de casación", reg. nro. 1420/14, rta. el 4/7/14; causa CPE 6082/2007/T01/35/CFC5, "Roggenbau, Eduardo Enrique y otros s/ recurso de casación", reg. nro. 977/19, rta. el 17/05/19 y sus citas y Sala I: FTU 401049/2005/CFC1, "Altamiranda, Gabriel y otro s/ recurso de casación", reg. nro. 1968/16, rta. 21/10/16).





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Si bien en los precedentes citados la asociación ilícita resultó objeto de imputación a tenor de lo normado en el art. 210 del CP y no del art. 15, inc. c de la ley 24769 como en el caso en examen, tal circunstancia no es óbice para considerar el criterio sustentado en aquéllos aplicable en autos. Ello es así, en virtud de que el alcance de las descripciones típicas de ambas figuras son estructuralmente equivalentes, con la particularidad que la citada en segundo lugar reviste la especialidad propia de la ley 24769 en cuanto a la naturaleza de los delitos indeterminados a cuya comisión está destinada la asociación ilícita (cfr. en lo pertinente y aplicable, CFCP, Sala IV, causa CPE 1476/2016/2/CFC1, "Moncada, Mariano y otros s/recurso de casación", reg. nro. 296/20, rta. el 9/03/20).

Asimismo, cabe recordar que el fundamento de la introducción de la asociación ilícita fiscal en el art. 15 inc. c de la ley 24769 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"* (Borinsky, Mariano Hernán, y otros autores, "Régimen Penal Tributario y Previsional"; Rubinzal-Culzoni, Santa Fe, 2012, p. 196).

Tal como el artículo 15, inc. c, se encontraba redactado en los términos de la ley 24769 - aplicable al caso-, la acción típica de la figura era



la de tomar parte en la asociación, que a su vez deberá presentarse como habitualmente destinada a *cometer* cualquiera de los delitos del régimen especial. Ello se mantiene en la letra del nuevo régimen penal tributario previsto por la ley 27430, pero se adecúa a una mejor técnica legislativa precisándolo con el agregado de las finalidades de *colaborar* (trabajar con otra u otras personas en la realización de una obra -contribuir-) o *coadyuvar* (contribuir a ayudar a que algo se realice o tenga lugar). En ese sentido, la voluntad del legislador siempre estuvo clara. Como se dijo, la idea era criminalizar las organizaciones que prestaran algún "servicio" que permitiera a los obligados realizar los delitos tipificados por esa ley.

Así, parece acorde a esa voluntad entender el término *cometer* (cualquiera de los delitos tipificados en la presente ley) como intervenir en el hecho, aunque sin tener la calidad exigida por el tipo para el autor, lo cual no es otra cosa que hacerlo a título de partícipe necesario (Borinsky, Mariano Hernán y otros autores; "Delitos tributarios y contra la seguridad social", Rubinzal-Culzoni, Santa Fe, 2020, págs. 452/453).

Por todo lo expuesto, los argumentos presentados por la asistencia técnica vinculados con el alcance otorgado al art. 15, inc. c de la ley 24769 en la sentencia y con la atipicidad de las conductas atribuidas a los imputados deben ser desestimados.

El pormenorizado examen respecto de los elementos típicos exigidos por el art. 15 inc. c de la ley 24769 efectuado por la doctora Ledesma -al que me remito para evitar repeticiones-, me exime de mayores consideraciones.

Finalmente, la defensa de Romero Sotelo planteó la inconstitucionalidad del mínimo de la escala penal previsto en el art. 15, c de la ley 24769 por resultar violatorio del principio de proporcionalidad de las penas.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

Al analizar un planteo análogo en la causa FCB 53010068/2007/TO1/39/CFC7, "Cardoso, María Pía y otros s/ recurso de casación", reg. nro. 260/22, rta. el 16/03/22, recordé que la declaración de inconstitucionalidad de una norma constituye la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia y configura un acto de suma gravedad que debe ser considerado como ultima ratio del orden jurídico (Fallos: 260:153; 307:531; 314:424; 328:91 y 331:1123, entre muchos otros).

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido que es preciso no desconocer el amplio margen que la política criminal le ofrece al legislador para establecer las consecuencias jurídicas que estime convenientes para cada caso (Fallos: 311:1451, considerando 9°), en virtud del cual solo la repugnancia manifiesta e indubitable con la cláusula constitucional permitiría sostener que aquel excedió el marco de su competencia (Fallos: 324:3219, considerando 10 y su cita y Fallos: 344:3458).

Además, el Máximo Tribunal señaló que el mérito, conveniencia o acierto de las soluciones legislativas no son puntos sobre los que al Poder Judicial quepa pronunciarse (Fallos: 324:3345; 328:91 y 329:4032). En ese sentido, se ha dicho que, por más amplias que sean las facultades judiciales en orden a interpretar y aplicar el derecho: *"...el principio constitucional de separación de poderes no consiente a los jueces el poder de prescindir de lo dispuesto por la ley respecto al caso, so color de su posible injusticia o desacierto..."* (Fallos: 241:121; 342:1376). Solo casos que trascienden ese ámbito de apreciación, para internarse en el campo de lo irrazonable, inicuo o arbitrario, habilitan la intervención de los jueces (Fallos: 313:410; 318:1256, 329:385 y 344:3458, entre muchos otros).

Bajo los lineamientos desarrollados, la impugnante no ha logrado demostrar mediante sus argumentos que la pena mínima (3 años y 6 meses de



prisión) establecida por el legislador para el delito de asociación ilícita fiscal previsto en el art. 15, inc. c de la ley 24769 -según redacción de la ley 25874-, en el caso concreto, resulte desproporcionada y violatoria de las garantías constitucionales que invoca. Por esa razón, el planteo efectuado por la defensa de Romero Sotelo -al que adhirió la asistencia técnica de Molina y Perona- no puede prosperar.

En definitiva, de conformidad con lo solicitado por el señor Fiscal General ante esta instancia, doctor Raúl Omar Pleé y por la AFIP, parte querellante en la causa, adhiero a la solución propuesta por el doctor Javier Carbajo.

Por ello, en mérito del Acuerdo que antecede, por mayoría, el Tribunal, **RESUELVE:**

I. RECHAZAR los recursos de casación interpuestos por las defensas de Walter Perona y Lucía Carmen Molina; de José Brígido Romero y de Rubén Daniel Santander, Carlos Alberto Tejada Benítez, Julio Osvaldo Vargas Ríos y José Daniel Allemand Demarchi, sin costas (arts. 530 y ccdtes. del C.P.P.N.).

II. RECHAZAR el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por la defensa de José Brígido Romero Sotelo, al que adhirió la defensa de Molina y Perona y **DECLARAR** la constitucionalidad del art. 15 inc. "c" de la ley 24.769 (art. 475 del C.P.P.N.).

III. TENER PRESENTES las reservas del caso federal efectuadas.

Regístrese, notifíquese, comuníquese (Acordada 5/2019 de la C.S.J.N.) y remítase al tribunal de origen mediante pase digital, que deberá notificar personalmente a los encausados de lo aquí decidido, sirviendo la presente de atenta nota de envío.

Firmado: Mariano Hernán Borinsky, Javier Carbajo y Angela E. Ledesma.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FMZ 29171/2017/TO1/CFC4

**Ante mí: Marcos Fernández Ocampo, Prosecretario de
Cámara.**