



Cámara Federal de Casación Penal

Registro Nro. 1135/19

///la ciudad de Buenos Aires, a los tres días del mes de julio del año dos mil diecinueve, se reúne la Sala I de la Cámara Federal de Casación Penal integrada por el doctor Gustavo M. Hornos como presidente y los doctores Carlos Alberto Mahiques y Ana María Figueroa como vocales, asistidos por el secretario actuante, a los efectos de resolver el recurso de casación interpuesto a fs. 88/96 vta., en la causa Nro. FBB 3295/2014/T01/2/1/CFC3 del registro de esta Sala, caratulada: **"LEMONS, Christian Ricardo y LEMON DE MESCHINI, Mónica Liliana s/recurso de casación"**; de la que **RESULTA:**

I. Que el Tribunal Oral en lo Criminal Federal de Bahía Blanca, con fecha 3 de noviembre de 2017, resolvió: *"1ro.) SUSPENDER LA ACCIÓN PENAL respecto a la obligación tributaria denunciada en autos, con el efecto INTERRUPTIVO del curso de la prescripción (arts. 52 y 54 ley 27.260). 2do.) DENEGAR LA SUSPENSIÓN pretendida para [el] hecho calificado como insolvencia fiscal fraudulenta como cometido en esta ciudad, entre los meses de Septiembre de 2002 y Abril de 2003, por el que fueran requeridos Christian Lemos y Mónica Liliana Lemos"* (fs. 74/81).

II. Que contra esa decisión interpuso recurso de casación a fs. 88/96 vta., el doctor Mariano Segre, defensor particular de Christian Ricardo Lemos y Mónica Liliana Lemos de Meschini; el que fue concedido a fs. 100/102 y mantenido a fs. 109/110.

III. Que la defensa particular cuestionó el punto *"2do.)"* de la resolución recurrida, en cuanto denegó su solicitud de suspensión de la acción penal en orden al



delito de insolvencia fiscal fraudulenta (art. 9 de la ley 24.769, según ley 27.430), luego de haberse acogido parcialmente sus asistidos al régimen de "Regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras" previsto en el art. 52 y ss. de la ley 27.260 denominada "Programa Nacional de Reparación histórica para jubilados y pensionados".

En este sentido, adujo que el decisorio carece de motivación suficiente y omitió señalar las razones por las que, a su entender, inobserva la recta aplicación de la ley sustantiva (art. 456, inc. 1º, del C.P.P.N.).

Para fundamentar su pretensión, apuntó que por la estructura típica del delito en cuestión, éste debía ser asimilado al delito de insolvencia fraudulenta previsto en el art. 179, segundo párr., del Código Penal. Por ello consideró que al igual que este último, para imputar aquella figura a sus defendidos, se requeriría de la constatación de una condición previa que no se halla presente en el caso.

Al respecto, expresó que "[a]l transpolar aquel concepto al art. 10 de la ley 24.769, se advierte que corresponde, como condición previa a la apertura de un proceso penal por insolvencia fraudulenta, una decisión, judicial o administrativa, que determine la existencia y exigibilidad de una obligación tributaria o de aportes y contribuciones a la Seguridad Social, o una sanción pecuniaria, y que la misma sea frustrada. Esta condición [...] no se advierte en las presentes actuaciones como condición para el rechazo de la suspensión de la acción penal" (fs. 92/vta.).

Fecha de firma: 08/07/2019

Firmado por: GUSTAVO M. HORNOS, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA SUBROGANTE

Firmado por: ANA MARIA FIGUEROA, JUEZA DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: CARLOS A. MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado(ante mi) por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA



#31171021#238327101#20190703135929517



Cámara Federal de Casación Penal

Consecuentemente, brindó los motivos por los que reputó la inexistencia de obligaciones tributarias que, de hallarse presentes, obstarían la aplicación de la suspensión de acción penal pretendida, tal como entendió el tribunal *a quo*.

En primer lugar, recordó que la firma "SOMEL S.A." representada por sus asistidos, se presentó en concurso preventivo en fecha 22/09/2003 (en autos "SOMEL S.A. s/concurso preventivo, Expte. N° 105.792 del Juzgado en lo Civil y Comercial N° 2 del Departamento Judicial de Bahía Blanca), habiéndose homologado un acuerdo con los respectivos acreedores que resulta de interés en este proceso. Así, precisó que en el marco de dichos actuados se habría revocado la determinación de oficio por el Tribunal Fiscal de la Nación del impuesto al valor agregado (IVA) correspondiente al período del año 2001, y además, se habrían incorporado "...las deudas correspondientes a Ganancias 2001/2002, Salidas no documentadas 2001 e IVA 2002/2003", razón por la cual, estimó que por ello no pudo configurarse el delito de insolvencia fiscal fraudulenta (cfr. fs. 93).

Así, concluyó que por la inexistencia de dicha cuestión previa y toda vez que la deuda exigible a la fecha por la A.F.I.P. a la firma "SOMEL S.A." ha sido incorporada en el mentado acuerdo judicial, no existirían motivos para rechazar su pretensión de suspensión de la acción penal en los términos del artículo 54 de ley 27.260.

En segundo término, sostuvo que en el presente se le endilga a sus ahijados procesales la deuda correspondiente al IVA entre los períodos 4/2000 a 3/2003,



en base a una determinación de oficio por la suma de pesos novecientos sesenta y cinco mil seiscientos setenta y tres (\$ 965.673,58). Puso de resalto que en razón de haber sido cuestionada por sus defendidos, dicha determinación de oficio fue finalmente anulada por la Sala V de la Cámara Federal de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo en fecha 09/06/2016. Sin embargo, resaltó que aquellos incorporaron dicha deuda cuando se acogieron al régimen en cuestión, lo que despejaría toda duda sobre la supuesta intención de incumplimiento de sus obligaciones fiscales.

En tercer lugar, manifestó que si bien existen dos multas dispuestas por la A.F.I.P., una sobre el impuesto a las ganancias correspondientes al período 2001 y otra sobre el IVA correspondientes al período 2000/2002 (por \$ 334.527,48 y \$1.669.074,24, respectivamente), las mismas no se encuentran firmes por las razones que expuso (cfr. fs. 94 vta./96 vta.). Por ello expresó que, por tal razón, no han podido ser incluidas en el régimen en cuestión; su no inclusión respondió a dicho obstáculo legal y advirtió que de allí no podría inferirse un intento de frustración de sus obligaciones fiscales.

Por lo tanto, entendió que correspondía otorgarse la suspensión de la acción penal a partir de lo normado en el artículo 54 de ley 27.260.

Concluyó que sus asistidos han cumplido con todos los requisitos legalmente establecidos para acceder a la suspensión de la acción penal y, por ello, el tribunal a quo interpretó erróneamente la ley sustantiva -arts. 52, 54 y cc. de la ley 27.260-, al considerar que no correspondía su aplicación al caso por tratarse del delito de

Fecha de firma: 08/07/2019

Firmado por: GUSTAVO M. HORNOS, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA SUBROGANTE

Firmado por: ANA MARIA FIGUEROA, JUEZA DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: CARLOS A. MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado(ante mi) por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA



#31171021#238327101#20190703135929517



Cámara Federal de Casación Penal
insolvencia fiscal fraudulenta.

A tal efecto, recordó que ellos han cumplimentado el procedimiento previsto en el art. 4 de la Resolución General de la A.F.I.P. N° 3920 para la adhesión al régimen de los beneficios de la condonación y/o exención de la ley 27.260, que se han acogido y consolidado al plan de pagos establecido en dicho régimen -bajo el n° 0437858-, que al día de la fecha -interposición del recurso de casación- se debitan los montos de las cuotas correspondientes, que se presentaron debidamente los formularios 408 (art. 11 RG 3920/16) ante el *a quo* y en los expedientes tramitados ante el Tribunal Fiscal de la Nación, allanándose parcialmente en ellos con las salvedades arriba expuestas.

Por último, agregó que el sentenciante además reconoció que sus defendidos no se encuentran comprendidos en los supuestos establecidos en el art. 84 de la ley 27.260 que impedirían su inclusión al régimen de regularización.

En base a lo expuesto, solicitó que se haga lugar al recurso de casación interpuesto y se revoque la resolución impugnada.

Efectuó reserva del caso federal.

IV. Que en la oportunidad prevista en los arts. 464 y 465 del C.P.P.N., el recurrente mantuvo su remedio recursivo y, además, esgrimió un hecho nuevo que a su criterio tendría incidencia en el presente.

Al respecto señaló, que sin perjuicio de lo resuelto por el tribunal en el punto 1° de la resolución recurrida en cuanto hizo lugar a su planteo de suspensión de la acción penal en los términos previstos por el



artículo 54 de la ley 27.260 en orden al delito de evasión simple, apuntó que desde la interposición del recurso de casación a la fecha, se sancionó la ley 27.430 que modificó la condición objetiva de punibilidad para dicho delito, aumentándola en pesos un millón quinientos mil (\$ 1.500.000).

Por dicha razón, tras memorar que el monto supuestamente evadido sería de pesos cuatrocientos seis mil seiscientos sesenta y tres (\$ 406.663,21) correspondientes al período comprendido entre marzo del año 2001 a febrero del año 2002, solicitó se disponga el sobreseimiento de sus asistidos.

Asimismo, insistió en cuanto a que se incorporaron oportunamente al régimen de regularización previsto en la ley 27.260 todas las obligaciones tributarias exigibles al momento (impuesto a las ganancias correspondientes a los períodos 2001/2002, deuda por salidas no documentadas correspondientes al período 2001, e impuesto al valor agregado por el período entre 3/2001 a 3/2003), obligaciones tributarias sobre las que el tribunal fundó el delito de insolvencia fiscal fraudulenta. Por ello, nuevamente postuló la revocación del punto 2º de la resolución recurrida en cuanto rechazó la suspensión de la acción penal por el delito en cuestión, en los términos previstos por el art. 54 de la ley 27.430.

V. Que en la oportunidad prevista en los arts. 465, cuarto párrafo y 466 del C.P.P.N., se hicieron presentes las doctoras María Antonela Girotti y Florencia E. Valderrey, representantes legales de la parte querellante (A.F.I.P.), quienes a fs. 113/120 vta.,

Fecha de firma: 6/07/2019

Firmado por: GUSTAVO M. HORNOS, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA SUBROGANTE

Firmado por: ANA MARIA FIGUEROA, JUEZA DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: CARLOS A. MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado(ante mi) por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA



#31171021#238327101#20190703135929517



Cámara Federal de Casación Penal

postularon el rechazo del recurso de casación impetrado por la defensa particular.

Ello así, por cuanto señalaron que "...la suma regularizada -en concepto de impuestos nacionales- por parte de los responsables de SOMEL S.A. no involucra la totalidad del perjuicio ocasionado por la insolvencia fiscal fraudulenta" (fs. 120).

VI. Que durante la etapa prevista en los arts. 465, último párrafo, y 468 del C.P.P.N., se hizo presente el doctor Mariano G. Segre, asistiendo técnicamente a los señores Christian Ricardo Lemos y Mónica Liliana Lemos de Meschini, quien a fs. 129/131 vta., presentó breves notas.

Amplió los argumentos oportunamente esgrimidos, aunque agregó que de seguirse el temperamento pretendido en orden a la atipicidad de la conducta endilgada a sus asistidos a partir de la sanción de la ley 27.430, dicho decisorio debiera abarcar a ambas calificaciones legales, esto es, los delitos de evasión simple y de insolvencia fiscal fraudulenta. Al respecto, adujo que: *"...de resultar procedente el sobreseimiento por el delito de evasión fiscal simple por la falta de la condición objetiva del tipo penal mencionado (tal como se solicita), la misma suerte debería correr el delito de insolvencia fiscal fraudulenta, dado que más allá de la inexistencia de deuda referenciada en el libelo recursivo, la ausencia de persecución penal del delito de evasión, implicaría la inexistencia del de insolvencia fiscal"* (fs. 130).

VII. En idéntica oportunidad procesal (arts. 465, último párrafo, y 468 del C.P.P.N.) se hizo también presente la doctora María Antonela Girotti, en



representación de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), parte querellante en autos, quien a fs. 132/135 vta., postuló la inadmisibilidad del rechazo del recurso de casación en tanto entendió que la resolución recurrida no supera la limitación objetiva impuesta por el art. 457 del C.P.P.N. Subsidiariamente, postuló su rechazo y reiteró los fundamentos expuestos en su presentación precedente.

VIII. Que superada la etapa prevista en el art. 465, último párrafo y en el art. 468 del C.P.P.N., quedaron las actuaciones en estado de ser resueltas (cfr. fs. 136). Efectuado el sorteo de ley para que los señores jueces emitan su voto, resultó el siguiente orden sucesivo de votación: doctores Gustavo M. Hornos, Carlos Alberto Mahiques y Ana María Figueroa.

El señor juez Gustavo M. Hornos dijo:

I. Inicialmente corresponde señalar que el recurso de casación interpuesto por la defensa particular resulta formalmente admisible, en cuanto al planteo presentado ante esta instancia relativo a la atipicidad de los hechos calificados como evasión simple por aplicación retroactiva de la reforma operada por la ley 27.430, que considera más benigna en función de lo dispuesto por el artículo 2 del Código Penal.

En tal sentido la sentencia recurrida es de aquellas equiparables a sentencia definitiva (art. 457 del C.P.P.N.), la parte recurrente se encuentra legitimada para impugnarla (art. 459 ibídem), los planteos realizados encuadran dentro de los motivos previstos por el art. 456 del mismo cuerpo legal, y se han cumplido los requisitos de





Cámara Federal de Casación Penal

temporaneidad y de fundamentación requeridos por el art. 463 del código ritual.

II. En primer lugar, no puede soslayarse que según jurisprudencia inveterada de nuestro máximo Tribunal resulta un principio ineludible en la teoría de los recursos, el que ordena que las presentaciones recursivas sean resueltas de conformidad con las circunstancias existentes al momento de su tratamiento, aunque sean ulteriores a su interposición (conf. Fallos: 285:353, 310:819 y 315:584, entre muchos otros).

Ello viene a colación en tanto como lo ha puesto de manifiesto el recurrente a fs. 109/110, con fecha 30/12/2017 entró en vigencia la ley 27.430 (B.O. 29/12/17) que derogó la ley 24.769 y, en lo que aquí interesa, elevó el monto para el delito de evasión simple a pesos un millón quinientos mil (\$1.500.000); por lo que resulta la ley penal más benigna aplicable al caso (art. 18 de la C.N., art. 2 C.P. y art. 9 C.A.D.H). Y así lo es, en virtud de que la mutación de uno de los elementos del tipo penal objetivo de la figura básica -evasión simple-, colocó a las circunstancias fácticas en examen por fuera de toda previsión legal de carácter penal.

En efecto, debe memorarse -tal como precisare el *a quo* a fs. 79- que se le atribuye a los encartados la comisión del delito de evasión simple del impuesto al valor agregado (IVA) correspondiente a los períodos fiscales 2002 y 2003 por un monto de pesos cuatrocientos seis mil seiscientos sesenta y tres (\$ 406.663,21).

Como puede advertirse, la suma de dinero que se imputa como evadida en orden a la comisión del delito de



evasión simple de tributos, no alcanza el monto de \$ 1.500.000 por cada tributo y cada ejercicio anual que contempla ahora la figura típica en cuestión en el artículo 1 de la Ley Penal Tributaria, en razón de la reforma operada por el art. 279 de la ley 27.430 (B.O. 29/12/2017); la cual debe ser aplicada retroactivamente en función del principio de la ultractividad de la ley penal más benigna (artículos 2 del C.P. y 9 de la C.A.D.H y 15 del P.I.D.C y P), tornándose atípica la conducta objeto de imputación en el presente proceso (cfr. mi voto en causa Nro. CPE 67/2015/3/CFC1, "Diwan, Ariel Alberto s/ recurso de casación", Reg. Nro. 153.18, rta. el 20/03/2018; causa Nro. 10.169, "Beati, Mario s/recurso de casación", Reg. Nro.12.772, rta. 15/12/2009; causa Nro. 11.788, "Alcober, Edilberto A. s/recurso de casación", Reg. Nro. 1365/12, rta. el 12/12/2012 y Causa Nro. 1272: "Hierrostandard S.A.I.C. s/ recurso de casación", Reg. Nro. 1730, rta. el 1/3/99; entre varias otras de la Sala IV).

Es claro que la posterior ley ha establecido ese monto como límite específico por debajo del cual la conducta descripta no será perseguible como delito.

En relación a ello, la política criminal seguida por el legislador en este aspecto, procuró centrar la atención en hechos que por su magnitud merecen encuadrarse en parámetros de criminalización.

En orden a lo dicho, y de acuerdo con el principio de "coherencia lógica" ínsito en todo sistema legislativo (cfr.: Nuñez, Ricardo C.: "Tratado de Derecho Penal", Tomo I, pág. 131), sostener la vigencia del mentado artículo 1 de la ley 24.769 (anterior a la reforma), aún

Fecha de firma: 07/2019

Firmado por: GUSTAVO M. HORNOS, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA SUBROGANTE

Firmado por: ANA MARIA FIGUEROA, JUEZA DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: CARLOS A. MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado(ante mi) por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA



#31171021#238327101#20190703135929517



Cámara Federal de Casación Penal

para los casos sometidos a juzgamiento en los que los montos evadidos no superasen aquellos establecidos por la ley posterior, conduciría a imponer a los eventuales responsables penas privativas de libertad por idénticas conductas que el legislador ha dejado al margen de tal punición penal.

Por consiguiente, asiste razón a la defensa particular de Christian Ricardo Lemos y Mónica Liliana Lemos de Meschini en este punto y, en consecuencia, corresponde casar el punto 1º de la resolución recurrida y sobreseer a los nombrados en orden al delito de evasión simple correspondiente al impuesto al valor agregado (IVA) de los ejercicios fiscales 2002 y 2003 (art. 1 del Régimen Penal Tributario -texto según art. 279 de la ley 27.430-).

III. Sentado ello, en cuanto al agravio del recurrente expuesto en su recurso de casación a estudio, en orden al rechazo de la suspensión de la acción penal -en los términos del art. 54 de la ley 27.260- dispuesto en el punto 2º de la resolución recurrida en relación al hecho calificado como insolvencia fiscal fraudulenta, corresponde formular las siguientes consideraciones.

Cabe recordar que el tribunal estimó que: "*En dicho plan incluyeron los importes correspondientes al impuesto a las Ganancias 2001/2002, a las salidas no documentadas del año 2001 y al IVA de los períodos fiscales 2002 y 2003. Este último por \$406.663,21 constituye la suma denunciada como evadida objeto del presente proceso*" (fs. 79). Aclaró que no fueron incluidas en dicho régimen, la deuda por IVA por el período 2001 -por acogimiento parcial del recurso- y dos multas -por



caducidad y por haber sido impugnadas, según fs. 79 vta.-

Para fundar el rechazo de la pretensión de la defensa, el *a quo* señaló que: *"Distinta es la situación que se presente con relación al hecho denunciado como insolvencia fiscal fraudulenta porque el llamado régimen de 'Regularización excepcional de obligaciones tributarias y de la seguridad social y aduaneras' refiere a 'obligaciones vencidas al 31 de mayo de 2016, inclusive, o infracciones cometidas relacionadas con dichas obligaciones (art. 52 ley 27.260) [...] Ello resulta claro además de todo el articulado que conforma el título II de la normativa en análisis, que, en todo caso, se refieren a obligaciones tributarias"* (fs. 80); y que no es procedente la suspensión pretendida en razón del delito en cuestión.

Asimismo consideró que: *"No puede soslayarse que la deuda por el IVA del ejercicio fiscal 2001 y multas, por manifestaciones de la querellante, 'tienen directa vinculación con el hecho investigado como insolvencia fiscal fraudulenta...' (v. fs. 1290)"* (fs. 80) y que, en este aspecto, la firma "SOMEL S.A." no las incluyó en el plan de regularización excepcional de obligaciones tributarias previsto por el art. 52 y ss. de la ley 27.260.

Ahora bien, resulta pertinente recordar que el juicio provisorio de admisibilidad formal del recurso de casación realizado por los jueces del tribunal *a quo* al momento de concederlo, no impide un examen más profundo sobre el punto, una vez superada la etapa de ampliación de fundamentos y/o audiencia de expresión de agravios, pues su concesión no es definitiva, y si considera que el recurso es formalmente improcedente y ha sido mal concedido, podrá





Cámara Federal de Casación Penal

este Tribunal desecharlo sin pronunciarse sobre el fondo (art. 444 del C.P.P.N.) en cualquier momento, ya sea antes o después de la audiencia para informar o en el mismo momento de dictar sentencia.

En este sentido, habré de señalar que el recurso de casación no supera el presupuesto objetivo de admisibilidad previsto para su concesión, pues lo resuelto en el punto 2º del pronunciamiento cuestionado no es susceptible de ser revisado en esta instancia, en tanto no es la sentencia definitiva de la causa, ni tampoco es de aquellas que el artículo 457 del Código Procesal Penal de la Nación define como equiparables a tal, ya que no pone fin a la acción, ni a la pena, ni hace imposible la continuación de las actuaciones, ni deniega la extinción, conmutación o suspensión de la pena.

Por lo demás se advierte que el recurrente, en su presentación, sólo expone su discrepancia sobre la interpretación de los elementos del caso que el *a quo* consideró relevantes, lo que demuestra la existencia de una fundamentación que no se comparte, pero no configura un agravio fundado en la doctrina de la arbitrariedad (Fallos: 306:262; 314:451), o en los graves defectos del pronunciamiento (Fallos: 314:791; 321:1328; 322:1605), supuestos que habilitarían la intervención de este Tribunal (Fallos: 328:1108).

Específicamente, y amén de la cuestión relativa a los delitos respecto de los cuales resulta de aplicación el régimen de regularización aludido, lo cierto es que tampoco evidencia el impugnante que se hubiere efectuado una arbitraria aplicación de lo dispuesto por los artículos 52



y 53 de la ley 27.260, en cuanto prescribe que la procedencia del régimen de regularización en cuestión requiere el acogimiento incondicional respecto de la totalidad de las obligaciones o infracciones enrostradas, con los que se relaciona el delito del que se trata, circunstancia que también se ha considerado como no configurada en el caso.

IV. En virtud de todo lo expuesto, propicio al Acuerdo:

I) Hacer lugar parcialmente al recurso de casación interpuesto por la defensa particular de Christian Ricardo Lemos y Mónica Liliana Lemos de Meschini, casar el punto 1º de la resolución recurrida y, en consecuencia, sobreseer a Christian Ricardo Lemos y Mónica Liliana Lemos de Meschini en orden al delito de evasión al impuesto al valor agregado (IVA) de los ejercicios fiscales 2002 y 2003 (art. 1 del Régimen Penal Tributario -texto según art. 279 de la ley 27.430-). Sin costas (arts. 336, inc. 3º; 470; 530 y 531 del C.P.P.N.).

II) Declarar mal concedido el recurso de casación interpuesto contra el punto 2º de la resolución recurrida que denegó la suspensión de la acción penal para el hecho calificado como insolvencia fiscal fraudulenta. Sin costas en esta instancia (arts. 444, 530 y 531 *in fine* del C.P.P.N.).

III) Tener presente la reserva del caso federal.

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

I. Resuelta que se encuentra la suerte del recurso intentado respecto al punto 1º de la resolución recurrida, luego de conocer el sentido de los votos de los





Cámara Federal de Casación Penal

colegas tras la deliberación efectuada a tenor de lo normado en el art. 469 del C.P.P.N, deja a salvo mi opinión respecto al fondo del asunto en torno a la aplicación retroactiva del Régimen Penal Tributario (cfr. los lineamientos expuestos en los precedentes "CARRIZO, Carlos Alberto s/recurso de casación", causa n° 1876/2013/TO2/CFC1, reg. n° 1403/18, rta. 19/10/2018 y "GULISANO, Héctor Francisco s/ recurso de casación", causa n° CPE 36/2013/TO1/6/CFC1, reg. n° 1382/18, rta. 18/10/2018, ambos del registro de la Sala III de esta Cámara Federal).

II. Por lo demás, y en cuanto al punto 2° de la resolución recurrida -esto es; el rechazo de la suspensión pretendida por el hecho calificado como insolvencia fraudulenta- habré de discrepar con las consideraciones efectuadas por el colega preopinante, doctor Gustavo M. Hornos.

En primer lugar, considero que el recurso de casación interpuesto por la defensa particular de Christian Ricardo Lemos y Mónica Liliana Lemos de Meschini es formalmente admisible, ya que del estudio de las cuestiones sometidas a inspección jurisdiccional surge que se ha invocado fundadamente la errónea aplicación de la ley sustantiva y la inobservancia de normas que el Código Procesal Penal de la Nación establece bajo pena de nulidad. Además, el pronunciamiento cuestionado es recurrible en los términos del artículo 457 de dicho código, toda vez que ocasiona a los imputados un perjuicio de imposible reparación ulterior que lo torna equiparable a una sentencia definitiva, y la parte se encuentra legitimada



para interponerlo (cfr. mi voto en causa N° FCB 12000014/2010/T01/CFC1 del registro de la Sala III de esta Cámara Federal, caratulada "Guido, Diego Esteban; Bracamonte, Walter Alejandro; Manrique, Natalia Paola s/ recurso de casación", reg. 278/19, rta. el 29/3/19).

Por lo demás, no advierto que exista fundamento alguno en la sentencia impugnada que motive el rechazo de la suspensión de la acción penal que prevén los arts. 52 y 54 de la ley 27.260 para el delito de insolvencia fiscal fraudulenta. En esta sólo se hizo referencia a una parte del art. 52 y se citó la conclusión de un autor pero no se fundamentaron las razones por las cuales se consideraba que la redacción de la norma, excluye de su aplicación a los delitos de insolvencia fiscal fraudulenta.

En efecto, como bien señala la defensa *"...no existe en los considerandos motivación alguna que implique la negativa de la aplicación de la ley sustantiva que se pretende en cuanto al delito de insolvencia fiscal fraudulenta, circunstancia que determina que la sentencia posee una clara fundamentación aparente o ausencia de la misma"*.

La doctrina de la arbitrariedad elaborada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, tiende a resguardar la garantía de la defensa en juicio y el debido proceso, exigiendo que las sentencias sean fundadas y constituyan una derivación razonada del derecho vigente con aplicación a las circunstancias comprobadas de la causa (Fallos: 261:209; 274:135; 284:119; 297:100; 310:2091).

El fallo exhibe falencias que desatienden las exigencias relativas a la debida fundamentación de las





Cámara Federal de Casación Penal

sentencias y, a la correcta y racional valoración del material probatorio existente en la causa, lo cual determina su descalificación como acto jurisdiccional válido.

Por ello, considero que debe **hacerse lugar** al recurso de casación interpuesto por la defensa particular, **anular** la resolución recurrida, debiendo **devolver** las actuaciones a su origen a fin de que se dicte un nuevo pronunciamiento.

Así voto.-1

La señora jueza doctora Ana María Figueroa dijo:

I. Que en lo atinente a la reforma operada mediante la sanción de la ley 27.430 (B.O 29/12/2017) que derogó la ley 24.769 y estableció un nuevo Régimen Penal Tributario -RPT- (Título IX, art. 279), adhiero a las consideraciones que efectúa el señor juez Hornos en el voto que lidera el Acuerdo en torno a la mayor benignidad de sus disposiciones y su aplicación en la presente causa a consecuencia del principio constitucional de la ley penal más benigna.

En efecto, la ley 24.769 -modificada por la 26.735- establecía en su artículo 1º que "*Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, siempre que el monto evadido excediere la suma de cuatrocientos mil pesos (\$400.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se*



tratarse de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año.

Actualmente, el Régimen Penal Tributario estatuido por el art. 279 de la ley 27.430 establece en el artículo 1º del título I, que: *"Evasión simple. Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas, o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, siempre que el monto evadido excediere la suma de un millón quinientos mil de pesos (\$ 1.500.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se, tratarse de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año.*

Para los supuestos de tributos locales, la condición objetiva de punibilidad establecida en el párrafo anterior se considerará para cada jurisdicción en que se hubiere cometido la evasión".

A partir de ello se observa que con la sanción del RPT de la ley 27.430, el legislador ha zanjado una discusión histórica en doctrina, relativa a la naturaleza jurídica del monto mínimo para la configuración del delito de evasión. En efecto, en el segundo párrafo del art. 1º del RPT, se establece que *"Para los supuestos de tributos locales, **la condición objetiva de punibilidad** establecida en el párrafo anterior se considerará para cada jurisdicción en que se hubiere cometido la evasión"* (destacado agregado).





Cámara Federal de Casación Penal

Sin embargo, corresponde señalar al respecto que la Sala I de esta Cámara -que naturalmente integro- en el caso "Marchese" (Causa n° 16.739, reg. N° 20.526, rta. el 11/12/12), al pronunciarse sobre la aplicación retroactiva de la ley 26.735 en cuanto había modificado los montos para la configuración del delito de evasión, afirmó que *"las alusiones a la naturaleza jurídica del monto mínimo punible previsto (que no puede sino ser un elemento del tipo) o a la estructura legislativa escogida (ley penal en sí misma o precepto complementador "extrapenal") son irrelevantes para dilucidar la cuestión planteada. Como se dijo, lo definitorio es que 'el cambio de ley es siempre un cambio de valoración', de donde se sigue que no debiera serle permitido al Poder Judicial aplicar el 'test de valoración', y no porque 'podría ser utilizado abusivamente' sino porque 'es simplemente abrogatorio de ese aspecto del principio de legalidad'..."*.

Es que -como enseña Núñez-, es más benigna la ley que, en el caso concreto, excluye la pena eliminando el hecho del catálogo de delitos, o le agrega a la figura delictiva elementos nuevos, o le pone mayores exigencias para la persecución penal del hecho o favorece su extinción o amplía las causas de impunidad (Núñez, Ricardo C., "Tratado de Derecho Penal", T. I, Ed. Lerner, 1987; pág. 141).

Por su parte, señala Fontán Balestra que *"...cuando el Código Penal dice la ley más benigna, se refiere a una ley, en su totalidad; cuando ha querido resolver las cosas de otro modo, lo ha dicho expresamente. Así lo hace cuando formula la excepción para el cómputo de la prisión*



preventiva" ("Tratado de Derecho Penal", Tomo I, Parte General, Segunda Edición, Ed. Abeledo Perrot, 1990; págs. 298 y 300).

En efecto, aun cuando el texto de la ley categorice al monto mínimo exigido para la configuración de las figuras delictivas de evasión como condición objetiva de punibilidad, ello no constituye óbice para que dicha ley pueda ser aplicada retroactivamente en razón de su mayor benignidad.

No debe olvidarse que el principio de retroactividad de la ley penal más benigna reviste carácter de garantía convencional (11.1 y 11.2 DUDH; 8.1 y 9 CADH; 15 PIDCyP) y desde la reforma de 1994 jerarquía constitucional (arts. 75, inc. 22º) en nuestro ordenamiento jurídico.

En definitiva, considero que como se afirmó en el precedente de cita, la naturaleza jurídica del monto de punibilidad resulta irrelevante a los fines de establecer la retroactividad de la ley penal, en cuanto establece criterios de punibilidad que sustraen la conducta atribuida a los aquí imputados de la esfera del ámbito penal.

Que a lo dicho he de agregar que el criterio aquí establecido se ajusta al estándar fijado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente "Palero" (Fallos 330:4544), en el que el Alto Tribunal decidió -con remisión al dictamen de la Procuración General- que la reforma producida por la ley 26.063 -relativa al incremento del monto mínimo establecido para la configuración del delito del art. 9º de la ley 24.769- debía aplicarse retroactivamente por ser la ley más benigna.

Fecha de firma: 20/07/2019

Firmado por: GUSTAVO M. HORNOS, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA SUBROGANTE

Firmado por: ANA MARIA FIGUEROA, JUEZA DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: CARLOS A. MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado(ante mi) por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA



#31171021#238327101#20190703135929517



Cámara Federal de Casación Penal

Se señaló allí que “...resulta aplicable al caso en forma retroactiva esta ley que ha resultado más benigna para el recurrente de acuerdo a lo normado por el artículo 2 del Código Penal, en tanto que la modificación introducida importó la desincriminación de aquellas retenciones mensuales menores a dicha cifra, entre las que se incluyen las que conformaron el marco fáctico original de la pena impuesta al apelante que, de ser mantenida, importaría vulnerar aquel principio receptado en los tratados internacionales con jerarquía constitucional a las que se ha hecho mención (Fallos: 321:3160; 324:1878 y 2806 y 327:2280)”.

Posteriormente, este criterio fue implícitamente reafirmado por el Alto Tribunal en el caso “Soler” (S. 765 XLVIII, del 18 de febrero de 2014). En dicha ocasión, el Ministerio Público Fiscal y la parte querellante (AFIP) interpusieron sendos recursos extraordinarios contra la decisión de la Sala IV de esta Cámara por la que –en virtud del precedente “Palero”– se aplicó el principio de retroactividad de la ley penal más benigna a partir de las modificaciones que en aquella época introdujera la Ley 26.735.

Al mantener el recurso de su parte, la Procuración General de la Nación emitió un dictamen en el que postuló que esta Cámara había efectuado una “aplicación automática” del precedente “Palero” sin atender a que la cuestión planteada difería de la de aquél caso (pese a que en ambos se trataba de la modificación de los montos mínimos que exige la ley para el reproche penal de ilícitos tributarios o previsionales) y “sin que se



hubiera realizado un mínimo examen de sus antecedentes a fin de explicar su utilidad en el caso”.

Para fundar dicha idea –y con cita del Mensaje de elevación del Poder Ejecutivo Nacional y del debate parlamentario- la Procuración General señaló que la reforma producida por la Ley 26.735 *“sólo actualizó los montos que, como condición objetiva de punibilidad, deben alcanzarse para asignar pena a las conductas definidas por la 24.769, que fueron sustancialmente mantenidas, sin que la reforma haya manifestado como propósito la alteración del régimen punitivo existente”.*

Al resolver, el Máximo Tribunal rechazó los recursos mediante la aplicación del artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

Si bien una decisión en esos términos ciertamente no importa una resolución de la Corte federal sobre el fondo de la cuestión planteada, considero que a partir de la recta interpretación de los precedentes del Alto Tribunal, en este caso es válido deducir que el máximo intérprete de la Constitución Nacional entendió que las razones invocadas por las partes acusadoras no resultaban idóneas o suficientes para modificar la jurisprudencia constitucional que ya se había fijado sobre el asunto en estudio. Recuérdese, en tal sentido, que el artículo 280 antes citado establece, como motivos de rechazo, la *“falta de agravio federal suficiente”* o el planteo de cuestiones *“insustanciales o carentes de trascendencia”*.

Por todo lo expuesto, no cabe sino concluir que las modificaciones introducidas en el régimen penal tributario por la ley 27.430 no motivan un cambio del

Fecha de firma: 07/07/2019

Firmado por: GUSTAVO M. HORNOS, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA SUBROGANTE

Firmado por: ANA MARIA FIGUEROA, JUEZA DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: CARLOS A. MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado(ante mi) por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA



#31171021#238327101#20190703135929517



Cámara Federal de Casación Penal

criterio respecto de la retroactividad de la ley en punto a la determinación de los montos mínimos para la configuración del delito de evasión, sentado *in re* "Marchese, Hugo y otros s/ recurso de queja" (causa n° 16.739, reg. n° 20.526, del 11/12/2012) y que fue reiterado en "Aberasturi, Gregorio s/ recurso de casación" (causa n° 16.746, reg. n° 20.727, del 13/3/2013); "Ronzano, Mariano y otro s/ recurso de casación" (causa n° 16.351, reg. n° 20.728, del 13/3/2013); "Berroni, Juan Pablo s/ recurso de casación" (causa n° 16.615, reg. n° 20.730, del 13/3/2013); "Bagnato, Mauricio José s/ recurso de casación" (causa n° 17.001, reg. n° 20.732, del 13/3/2013) todas de la Sala I de esta Cámara; entre muchos otros.

Por lo tanto, por imperio constitucional -artículos 75 inciso 22 CN; 11.1 y 11.2 DUDH; 8.1 y 9 CADH; 14.1 PIDCyP-, corresponde en el caso la aplicación retroactiva del Régimen Penal Tributario (ley 24.730) en cuanto estableció el monto mínimo de \$1.500.000 para que se configure el delito de evasión simple, por lo que en el punto me expido de modo coincidente al señor juez que encabeza el Acuerdo en el punto II de su voto.

II. En punto al delito de insolvencia fiscal fraudulenta y la solicitud de suspensión de la acción penal de conformidad con lo previsto en el art. 54 de la ley 27.260 formulada por la defensa de Christian Ricardo Lemos y Mónica Liliana Lemos de Meschini, concuerdo con la propuesta que formula el señor juez Mahiques al votar en segundo término.

Ello en tanto si bien he sostenido en el precedente "Lambiris Vilche, Jorge Omar s/recurso de



casación" (reg. n° 832/18 de esta Sala, rta. el 29/8/18) que la decisión como la sometida a estudio de este Tribunal no se encuentra dentro del catálogo taxativo previsto en el art. 457 del código procesal penal: *"los autos que pongan fin a la acción, a la pena, o hagan imposible que continúen las actuaciones o denieguen la extinción, conmutación o suspensión de la pena"*, lo cierto es que en el particular caso lo resuelto podría ocasionar un perjuicio de imposible o tardía reparación ulterior, lo que conduce a equipararla por sus efectos a una sentencia de dicha naturaleza.

Lo aquí resuelto se diferencia de la cuestión que fuera objeto de examen en el precedente de cita, al haber demostrado el recurrente en la presente causa la verificación de un supuesto de arbitrariedad en la decisión adoptada por el Tribunal Oral en tanto se omitió fundar los motivos en los cuales se sustentó el rechazo de la suspensión de la acción penal contemplada en los arts. 52 y 54 de la ley 27.260 en relación al delito de insolvencia fiscal fraudulenta.

Tal como surge de la lectura de la decisión recurrida, en el punto Tercero se ha prescindido de expresar los fundamentos por los que se excluyó el delito de insolvencia fiscal fraudulenta de los beneficios previstos en la ley 27.260, sin haberse además especificado las obligaciones que el Tribunal consideró exigibles y habrían motivado la denegatoria aquí puesta en crisis.

Específicamente, el Tribunal no ha dado una explicación razonada de las constancias vinculadas con lo puesto de relieve por la defensa en los puntos 4.2.1.a),





Cámara Federal de Casación Penal

4.2.1.b) y 4.2.1.c) del recurso de casación, extremo que luce conducente para la debida resolución de la petición formulada por la defensa.

Frente a lo expuesto, habré de concluir que la decisión recurrida no luce como una derivación razonada de las constancias comprobadas en la causa y aplicación de la normativa vigente (Fallos: 340:1283; 339:459; 321:1909 y 308:1557; entre otros), verificándose un supuesto de arbitrariedad que descalifica a la decisión como acto jurisdiccional válido y la vician de nulidad en los términos de los artículos 123 y 404 inc. 2º del C.P.P.N, por lo que corresponde anular lo resuelto respecto al delito de insolvencia fraudulenta y reenviar las actuaciones a fin de que el a-quo dicte una nueva decisión de conformidad con los lineamientos de la presente.

III. En atención a lo expresado voto por: **I) HACER LUGAR** al recurso de casación interpuesto por la defensa particular; **II) CASAR** el punto 1º de la resolución recurrida y, en consecuencia, **SOBRESEER** a Christian Ricardo Lemos y Mónica Liliana Lemos de Meschini en orden al delito de evasión al impuesto al valor agregado (IVA) por los ejercicios fiscales 2002 y 2003 (Arts. 1, Ley 27.430 y 336 inc. 3º del CPPN; **III) ANULAR** el punto 2º de la decisión puesta en crisis en relación al delito de insolvencia fiscal fraudulenta y, en consecuencia, **REENVIAR** las actuaciones a fin de que se pronuncie de conformidad con lo aquí resuelto, **SIN COSTAS** (Arts. 470, 471, 530 y 531 del CPPN). Tal es mi voto.

En mérito de la votación que antecede, el tribunal por mayoría, **RESUELVE:**



I) HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por la defensa particular; **CASAR** el punto 1º de la resolución recurrida y, en consecuencia, **SOBRESEER** a Christian Ricardo Lemos y Mónica Liliana Lemos de Meschini en orden al delito de evasión al impuesto al valor agregado (IVA) por los ejercicios fiscales 2002 y 2003 (Arts. 1, Ley 27.430 y 336 inc. 3º del CPPN; **II) ANULAR** el punto 2º de la decisión impugnada en relación al hecho calificado como delito de insolvencia fiscal fraudulenta y, en consecuencia, **III) REENVIAR** las actuaciones a fin de que el tribunal de origen se pronuncie de conformidad con lo aquí resuelto, **SIN COSTAS** (Arts. 470, 471, 530 y 531 del CPPN).

Regístrese, notifíquese, comuníquese a la Dirección de Comunicación Pública de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Acordadas nº 5/19 de la CSJN) y remítase al Tribunal de procedencia, sirviendo la presente de atenta nota de envío.

GUSTAVO M. HORNOS

CARLOS A. MAHIQUES

ANA MARÍA FIGUEROA

Ante mí:

Fecha de firma: 28/07/2019

Firmado por: GUSTAVO M. HORNOS, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA SUBROGANTE

Firmado por: ANA MARIA FIGUEROA, JUEZA DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: CARLOS A. MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado(ante mí) por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA



#31171021#238327101#20190703135929517