

Registro Nº: 168/22

///nos Aires, a los 11 días del mes de marzo de 2022, integrada la Sala I de la Cámara Federal de Casación Penal por los señores jueces doctores Diego G. Barroetaveña -Presidente-, Daniel Antonio Petrone y Ana María Figueroa -Vocales-, reunidos de conformidad con lo dispuesto en las Acordadas 24/21 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) y 5/21 de esta Cámara Federal de Casación Penal (CFCP), asistidos por el Secretario de Cámara actuante, a los efectos de resolver el recurso de casación interpuesto en la presente causa **FMZ 54017330/2009/T01/1/CFC6** del registro de esta Sala I, caratulada: "**ROSES, José Francisco y otros s/ recurso de casación**", de la que **RESULTA**:

I. Que, en fecha 27 de octubre de 2020, el Tribunal Oral Federal de San Juan resolvió: "...*Diferir para el momento oportuno los planteos efectuados por las defensas a fs. 4670/4675 y vta., 4702/4717 vta., designándose fecha de audiencia de debate para el día 25 de noviembre del año en curso, a las 9:00 horas, debiendo diligenciarse las citaciones correspondientes...*" (el resaltado corresponde al original).

II. Que, contra esa decisión, interpuse recurso de casación el Defensor Público Oficial Esteban José Chervin, en representación de José Francisco Rosés, José Daniel Noguera y Nahím Ahún.

Dicho recurso fue denegado por el tribunal *a quo*, lo que motivó una presentación directa por parte de esa defensa (aunque únicamente en representación de Rosés y Ahún), a la que esta Sala hizo lugar en fecha 18 de octubre de 2021 (FMZ 54017330/2009/T01/1/RH4, reg. 1908/21). Concedido el recurso de casación interpuesto, aquél fue **mantenido ante esta instancia**.



III. El recurrente fundó sus agravios en la arbitrariedad de la resolución recurrida.

Alegó, en lo sustancial, que "...teniendo en cuenta que los montos presuntamente evadidos cuya participación en distinta escala se le endilga a [sus] asistidos Nahím Ahún, [...] y José Francisco Rosés, –Impuesto a las Ganancias de los períodos fiscales 2007 por la suma de \$430.281,80 y 2008 por la suma de \$662.805,17 - art. 1 ley 24.769-; y el Impuesto al Valor Agregado, períodos fiscales 2007 por la suma de \$840.349,18 y 2008 por la suma de \$1.104.210,45 -(evasión agravada, previsto en el art. 2º inc. b) de la ley 24.769-), fueron modificados ampliamente por la ley 27.430, cuyos montos ascienden a un millón quinientos mil de pesos (\$ 1.500.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual en el caso del art. 1 y la suma de dos millones de pesos (\$ 2.000.000); en el supuesto del art. 2 inc b) (evasión agravada), y debe ser aplicada esta ley por ser más benigna, la conducta de [sus] asistidos es atípica, y por lo tanto corresponde desligarlos en forma definitiva y total de esta causa...".

Asimismo, en lo que aquí interesa, indicó que a Rosés le fue atribuido "...el delito previsto por el art. 15, inc. 'c' de la citada ley, lo que a primera vista provocaría que, en caso de que el Tribunal acogiera favorablemente el planteo precedente, de todos modos quedaría remanente aquella acusación. Sin embargo, esa primera mirada se desvanece a poco de que se repara en la circunstancia de que las conductas descriptas por las normas referidas contienen como elemento normativo del tipo que dichas conductas se orienten a '...facilitar la comisión de los delitos previstos en esta ley...' (art. 15, inc. 'a') y '...esté destinada a cometer cualquiera de los delitos tipificados en la presente ley...'. Dicha circunstancia determina que, si bien cada uno



de los tipos señalados resultan autónomos, es decir que la persona puede realizar únicamente la conducta descripta en ese tipo penal, sin que además le resulte atribuible -sin más- otros tipos penal de esa ley, lo cierto es que el referido tipo penal no es independiente, sino que se encuentra directamente relacionado a la verificación de que las conductas por ellos descriptas se encuentren enderezadas a la comisión de otros delitos previstos en aquella ley. En tal sentido, no es posible el reproche en los términos del art. 15 de la Ley Penal Tributaria, pues si bien en la asociación ilícita se castiga la mera pertenencia a una organización, dicha organización debe tener -además del número mínimo de miembros- un propósito delictivo, extremo que no resulta satisfecha si el móvil es meramente inmoral o incluso si fuera infraccionario, pero sin entidad criminal...".

Por lo tanto, concluyó que "...al no ser ya delictivas las conductas cuya facilitación u organización motivó la imputación de esas infracciones penales, mal podría mantenerse la tipicidad relativa a la pertenencia de una organización destinada cometer conductas que ya no son tipificadas en esa ley o facilitar conductas que ya no constituyen delito conforme a la misma ley. De tal modo, al desvanecerse el elemento normativo que exige el tipo penal de cada uno de esos delitos, se desvanece también la tipicidad y corresponde entonces el mismo temperamento que el propiciado respecto del delito de evasión tributaria...".

En virtud de ello, solicitó que se suspendiera la audiencia oportunamente fijada hasta tanto se resolviera esta presentación, de conformidad con el efecto suspensivo que prevé el art. 442 del CPPN.

Por último, hizo expresa reserva del caso federal.

IV. Durante el término de oficina previsto por los artículos 465, cuarto párrafo, y 466 del CPPN, se presentó



Mario A. Villar, Fiscal General ante esta CFCP, quien manifestó que el recurso de casación interpuesto por la defensa debía ser rechazado.

Con relación al primer planteo del recurrente, indicó que "...ha devenido abstracto, habida cuenta que el 19 de noviembre de 2020 el a quo sobreseyó a los imputados por aplicación de la ley penal más benigna en relación a los hechos provisoriamente calificados como de evasión fiscal (cfr. resolución incorporada al sistema informático Lex 100), resolución que ha sido confirmada por esta Sala I el 18 de octubre del corriente año, en virtud de haber declarado inadmisible el recurso de casación presentado por el representante del Ministerio Público Fiscal contra aquélla sentencia...".

Por otra parte, con relación al restante agravio, consideró que "...lo que requiere el tipo penal de la asociación ilícita fiscal es la existencia de un acuerdo de voluntades, estable y con caracteres de cohesión y organización, entre tres o más personas imputables con la finalidad de cometer delitos tipificados en la ley penal tributaria en forma general e indeterminada. Por lo tanto, la asociación ilícita fiscal es una figura de peligro abstracto que permite la sanción con pena sin necesidad de que se consumen delitos tributarios concretos...".

Señaló que "...no le asiste razón [a la defensa] cuando sostiene también la carencia de significación social..." y que "...[e]l disvalor de la conducta no se halla en la cuantía de lo evadido por el contribuyente, sino en la peligrosidad que para las arcas fiscales significa la existencia de estructuras asociativas articuladas para que otros evadan sus impuestos. Se trata de uno de aquellos supuestos en los cuales el legislador anticipa la punición a conductas que no son necesariamente lesivas, sino



peligrosas...".

Agregó que "...el tipo penal de la asociación ilícita fiscal no alude a un perjuicio meramente hipotético, sino más bien potencial y abstracto, con una cierta probabilidad y posibilidad de concreción, que no resulta incompatible con el principio de reserva y lesividad, por cuanto la categoría de delitos de peligro abstracto es una constelación ampliamente legitimada por el derecho penal continental europeo del cual se nutre nuestro sistema jurídico...".

En consecuencia, concluyó que "...no se advierte, ni demuestran los recurrentes, la razón por la cual el comportamiento reprochado a sus defendidos carezca de significación jurídico penal, ni tampoco que la presunción de peligro con relación al bien jurídico en juego se presentaría como irrazonable en el delito de asociación ilícita...".

V. En la misma oportunidad, efectuó una presentación la Defensora Pública Oficial ante esta instancia, María Florencia Hegglin, quien realizó un breve relato de los antecedentes del sumario, se remitió a los argumentos del recurso de casación y agregó, en lo sustancial, que "...en la medida que los sobreseimientos de Rosés y Nahím Ahún por las imputaciones en orden a los arts. 1 y 2 de la ley 24.769 ya fue resuelta en el legajo ppal. FMZ 054017330/2009/T001 2, en el presente incidente FMZ 054017330/2009/T001/1, en el que la Defensa Oficial promovió el sobreseimiento definitivo de los nombrados, resta resolver la imputación remanente por la figura del art. 15 c) de la ley 24.769...".

Indicó que "...las inconsistencias y déficits de actuación del Tribunal Oral se extienden a que la resolución del TOCF del 19 de noviembre de 2020 que dispuso los sobreseimientos parciales, necesariamente debía comprender a



la imputación en orden a la figura del art. 15 c) de la ley 24.769..." y que "...resulta arbitraria y no ajustada a derecho la desvinculación por las figuras de los arts. 1 y 2 de la ley 24.769 y el consecuente sometimiento a proceso por la conducta del art. 15 c) de la misma ley...".

Señaló que "...la figura exige como requisito la comisión de 'delitos tipificados en la presente ley'..." y que dicha exigencia "...se mantiene incluso en el actual régimen penal tributario sancionado por ley 27.430 del 2017...", por lo que "...si se advierte que la imputación por los 'delitos tipificados en la presente ley' -arts. 1 y 2 de la ley 24.769 conforme los requerimientos de elevación a juicio de fs. 4185/4193 y 4373/4416-, ha sido resuelta en la medida del sobreseimiento por no configurar delitos (TOCF de San Juan, res. del 19/11/20 y CFCP, Sala I, res. del 18/10/21, registro Nro. 1905/21), toda vez que dichas acciones han sido desincriminadas, la adecuada inteligencia de los principios de culpabilidad, lesividad, legalidad e inocencia permiten concluir que no resulta ajustado a derecho mantener la acusación por la figura del art. 15 c) de la mencionada ley 24.769, en la medida que la conducta allí perseguida exige la comisión de delitos regulados por el régimen penal tributario en cuestión...".

En función de los argumentos desarrollados, solicitó que se dicte, sin reenvío, el sobreseimiento total de sus asistidos.

Por último, efectuó reserva del caso federal.

VI. Superada la etapa prevista en los artículos 465, quinto párrafo, y 468 del CPPN -oportunidad en que las partes guardaron silencio-, la causa quedó en condiciones de ser resuelta.

Efectuado el sorteo para que los señores jueces emitan su voto, resultó que debía observarse el siguiente



orden: Daniel Antonio Petrone, Diego G. Barroetaveña y doctora Ana María Figueroa.

El señor juez Daniel Antonio Petrone dijo:

I. De manera preliminar, es menester señalar que, si bien la resolución recurrida no constituye una sentencia definitiva ni equiparable en los términos del artículo 457 del CPPN, se advierte en el caso la existencia de una cuestión de naturaleza federal.

Ello, toda vez que la parte recurrente alega que no se ha observado el principio de aplicación de la ley penal más benigna, consagrado en los artículos 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos -CADH-, 15.1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos -PIDCyP-, y 2 del Código Penal -CP-, lo que impone la intervención de esta Cámara como tribunal intermedio, tal como lo estableció la CSJN en "Di Nunzio, Beatriz Herminia s/ excarcelación" (Fallos: 328:1108).

II. A fin de dar adecuado tratamiento a los agravios planteados por el recurrente, cabe realizar una reseña del devenir de la presente causa, para una mejor comprensión de la cuestión traída a estudio.

De las constancias obrantes en el Sistema de Gestión Judicial LEX100, surge -en lo que aquí interesa- que el Ministerio Público Fiscal (MPF) formuló requerimiento de elevación a juicio en contra de Nahím Ahún -en orden a los delitos previstos en los arts. 1, 2 inc. b) y 15 inciso c) de la ley 24769-; y de José Francisco Rosés -por el delito previsto en el art. 15 inciso c) de la ley 24.769-, con relación a la evasión del Impuesto a las Ganancias en el período 2007 por \$430.281,80 y período 2008 por \$662.805,17; Impuesto al Valor Agregado en el período 2007 por \$840.349,18 y período 2008 por \$1.104.210,45.

A su vez, la AFIP, en su carácter de parte



querellante, formuló requerimiento de elevación a juicio en contra de Nahím Ahún -en orden al delito previsto en el art. 15 inc. c) *in fine* de la ley 24769 y en función del art. 1 y 2 inc. b) de la ley referida-; y de José Francisco Rosés -por el delito previsto en el art. 15 inciso c) primera parte de la ley 24769 y en función del delito previsto en el art. 2 inc. b) de la referida ley-.

En fecha 19 de agosto de 2020, el defensor oficial ante el Tribunal Oral Federal (TOF) de San Juan efectuó una presentación mediante la cual solicitó el sobreseimiento y extinción de la acción penal respecto de Nahím Ahún y José Francisco Rosés -en lo que aquí interesa- por aplicación retroactiva de la ley 27430, en virtud de resultar más benigna.

Ante ello, en fecha 27 de octubre de 2020, el TOF dictó la resolución aquí recurrida, mediante la cual dispuso *"...Diferir para el momento oportuno los planteos efectuados por las defensas a fs. 4670/4675 y vta.; 4702/4717 vta.; designándose fecha de audiencia de debate para el día 25 de noviembre del año en curso, a las 9:00 horas..."*.

Para resolver de ese modo, destacó que *"... independientemente de los motivos expuestos por las defensas de los procesados [...] José Francisco Rosés, Nahím Ahún [...] y por la acusación -Ministerio Público y Querellante-, entiende este Tribunal que el estado procesal por el que transita la causa torna aconsejable que las razones aportadas para pedir el sobreseimiento, sean valoradas al realizar el juicio oral, momento oportuno para analizar profundamente, a la luz de los elementos probatorios a rendir, la legalidad del proceso, la materialidad de los hechos investigados y la subsecuente intervención y responsabilidad de los imputados en los mismos..."*.

Como ya se mencionó, contra dicha decisión, la



defensa oficial interpuso recurso de casación, que fue denegado por el *a quo*, lo que generó una presentación directa ante esta instancia, a la cual se hizo lugar en fecha 18 de octubre de 2021 (Registro Nro. 1908/21), concediéndose de ese modo el recurso interpuesto oportunamente.

III. Reseñado así el contexto en el que se inscribe esta inspección casatoria, en cuanto al primero de los agravios planteados por el recurrente -vinculado a los hechos de evasión imputados a Ahún y Rosés-, cabe señalar que, según jurisprudencia inveterada de nuestro máximo Tribunal de Justicia, resulta un principio ineludible en la teoría de los recursos aquel 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 (cfr. fallos: 285:353, 310:819 y 315:584, entre muchos otros).

En la misma línea, es criterio de esta Cámara que sus decisiones deben atender a las circunstancias existentes al momento de su pronunciamiento, aunque sean distintas a las verificables en oportunidad de la interposición del recurso respectivo (cfr. de esta Sala, causas FMZ 14282/2016/47/CFC009, caratulada “Cantoni, Gabriela Cristian s/incidente de excarcelación”, rta. 22/11/19, reg. 2067/19; FCT 10809/2018/1/CFC1, caratulada “Ramírez Ramos, Carlos Germán s/ recurso de casación”, rta. 22/11/19, reg. 2068/19; FRO 009491/2013/T001/7/CFC004, caratulada “Tabares, Darío Héctor Oscar s/ legajo de casación”, rta. 5/11/19, reg. 1981/19; CPE 16/2016/T02/42/CFC25, caratulada “Tolos, Matías Sebastián s/ recurso de casación”, rta. 1/11/19, reg. 1968/19; entre muchas otras).

Sentado ello, cabe destacar que, en fecha 19 de noviembre de 2020, el TOF de San Juan resolvió: “1) DISPONER la aplicación retroactiva de la Ley N° 27.430 y en



consecuencia DICTAR EL SOBRESEIMIENTO PARCIAL en la presente causa respecto de los hechos por los cuales mediara requerimiento de elevación a juicio, de los imputados [...] José Francisco Rosés, D.N.I. N° 4.626.144; Nahím Ahún, D.N.I. N° 11.481.213 [...] en relación a los delitos por los cuales fueran requeridos oportunamente (arts. 1º y 2º inc. "b" de la Ley N° 24.769), en los términos de los arts. 336 inc. 3 y 361 ambos del C.P.P.N. con la declaración de que la formación del sumario no afecta el buen nombre y honor de los nombrados, sin costas. II) DISPONER que prosiga la causa según su estado en relación la imputación remanente del artículo 15º de la ley N° 24.769 que pesa sobre los encausados".

Contra los sobreseimientos dictados, el Fiscal General y la parte querellante interpusieron sendos recursos de casación, que fueron declarados inadmisibles por esta Sala I en fecha 18 de octubre de 2021 (reg. 1905/21). A su vez, el representante del MPF interpuso un recurso extraordinario, cuya inadmisibilidad fue declarada en fecha 2 de diciembre de 2021 (reg. 2260/21).

Por lo tanto, toda vez que, como se dijo, con posterioridad a la interposición del recurso aquí analizado, se ha dictado el sobreseimiento de Nahím Ahún y José Francisco Rosés en orden a los hechos de evasión que les fueran imputados, el planteo de la parte recurrente vinculado a tales sucesos ha devenido abstracto.

IV. Ahora bien, respecto del planteo vinculado a la figura de la asociación ilícita tributaria, debo señalar que, tal como lo expuse al resolver el recurso de casación interpuesto en el marco del legajo FMZ 54017330/2009/37/CFC4 (reg. 1906/21), el art. 15 c) de la Ley 24769 establece, en lo que aquí interesa, que "[e]l 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..." (el subrayado corresponde a la presente).

En ese sentido, cabe destacar que la ley es clara al incluir -como uno de los elementos del tipo penal bajo estudio- la exigencia de que la asociación ilícita se encuentre habitualmente destinada a cometer cualquiera de los delitos tipificados en dicha norma.

Con relación a ello, se ha entendido que "[*l*]a habitualidad exige la constatación de que los hechos han ocurrido y no se satisface con la predicción apriorística sobre su futura ocurrencia...", como así también que "...la asociación ilícita fiscal requiere no sólo la formación de la banda sino también la ejecución habitual, por parte de ésta, de los delitos previstos en la ley..." (Derecho Penal Tributario, Virgolini, Julio, Silvestroni, Mariano, hammurabi, 2014, pags. 239/240).

En ese orden, tal como lo afirmé en el legajo antes mencionado, entiendo que la figura en cuestión es autónoma pero no independiente, y que los hechos que aglutinan a los miembros de la asociación deben consistir en conductas que, eventualmente, constituyan una actividad tipificada por la Ley Penal Tributaria.

En atención a ello, si se tiene en cuenta que, en los presentes autos, los hechos oportunamente imputados a la presunta organización no logran alcanzar la condición objetiva de punibilidad requerida por la norma para ser encuadrados en el tipo penal de evasión; como así también que no se han traído a esta causa otras conductas delictivas que puedan ser atribuidas a dicha asociación; en la actualidad no resulta posible afirmar que esta última hubiera tenido la finalidad de cometer delitos tributarios.



En consecuencia, por lo relatado, en este caso no puede afirmarse que las conductas aquí investigadas se ajusten a la figura prevista por el art. 15 inciso c) de la Ley 24769.

En virtud de lo expuesto, tomando en consideración las previsiones del art. 471 del CPPN y a los fines de no privar la instancia, propongo al acuerdo: **HACER LUGAR** al recurso de casación interpuesto por la defensa de José Francisco Rosés y Nahím Ahún, sin costas; **ANULAR** la decisión recurrida; y, en consecuencia, **DEVOLVER** las actuaciones al tribunal de origen para que realice un nuevo examen de la cuestión planteada, bajo los lineamientos indicados en la presente (arts. 471, 530 y 531 del CPPN).

Tal es mi voto.

El señor juez Diego G. Barroetaveña dijo:

Que nos hemos de remitir al criterio que sostuviéramos recientemente en el fallo FMZ 54017330/2009/37/CFC4 "Roses, Fernando Omar s/recurso de casación" Reg. 1906/21, rto. el 18 de octubre de 2021 y por coincidir, en lo sustancial, con los fundamentos expuestos en el voto del colega que inaugura el acuerdo, adherimos a la solución propuesta.

Por ello, con el voto concurrente de los suscriptos (art. 30 bis, último párrafo, del CPPN), el Tribunal **RESUELVE**:

HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por la defensa de José Francisco Rosés y Nahím Ahún, sin costas; **ANULAR** la decisión recurrida; y, en consecuencia, **DEVOLVER** las actuaciones al tribunal de origen para que realice un nuevo examen de la cuestión planteada, bajo los lineamientos indicados en la presente (arts. 471, 530 y 531 del CPPN).

Regístrate, notifíquese, comuníquese al Centro de Información Judicial -CIJ- (Acordada 5/2019 de la CSJN) y



Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
FMZ 54017330/2009/TO1/1/CFC6
“Roses, José Francisco y otro s/ recurso de
casación”.

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

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

