



Cámara Federal de Casación Penal

Registro nro.: 310/21

En la Ciudad de Buenos Aires, a los 17 días del mes de marzo de dos mil veintiuno, se reúne de manera remota y virtual de conformidad con lo establecido en las Acordadas 27/20 y concordantes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y 15/20 y concordantes de este cuerpo, la Sala II de la Cámara Federal de Casación Penal integrada por el señor juez Alejandro W. Slokar como presidente y los jueces doctores Carlos A. Mahiques y Guillermo J. Yacobucci como vocales, asistidos por la Secretaria de Cámara doctora M. Andrea Tellechea Suárez, a los efectos de resolver el recurso de casación interpuesto en la presente causa N° **FBB 22373/2018/1/CFC1** del registro de esta Sala, caratulada: "**Fernández, s/ recurso de casación**". Representa al Ministerio Público Fiscal el doctor Raúl O. Plee y a Fernández, el doctor Daniel Fabio Weiman.

Efectuado el sorteo para que los señores jueces emitan su voto, resultó que debía observarse el siguiente orden: doctores Carlos A. Mahiques, Guillermo J. Yacobucci y Alejandro W. Slokar.

Y CONSIDERANDO:

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

I. La Sala II de la Cámara Federal de Apelaciones de Bahía Blanca, provincia de Buenos Aires, el 13 de marzo de 2019, revocó la resolución por la que el Juzgado Federal Nro. 1 de la misma jurisdicción, dispuso el sobreseimiento de Fernández y Larraburu en orden a los hechos por los cuales fueron denunciados.

Contra esa decisión, la defensa particular de Fernández interpuso recurso de casación, que fue concedido por esta Sala y oportunamente mantenido en esta instancia.

II. El recurrente motivó sus agravios en el primer supuesto del artículo 456 del Código Procesal Penal de la Nación. Sostuvo que la Cámara a quo incurrió en inobservancia y/o errónea aplicación de la ley 27.430 y de los arts. 18 de la Constitución Nacional, 2 y 3 del Código Penal, 9 de la CADH y 15 del PIDCP. Consideró, además, incompatible la resolución con los lineamientos consagrados en sus precedentes por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en particular, en el caso *Palero*.

Manifestó que la interpretación que efectuó de la nueva normativa penal tributaria vulneró el principio de legalidad y los postulados que obligan a aplicar la ley penal más benigna puesto que la ley 27.430 es más benigna que la ley vigente al momento de los hechos, imponiéndose así su aplicación retroactiva. En tal sentido señaló que esta norma se incrementó el monto requerido para tener por configurado el delito de evasión y además se estableció la necesidad de que su determinación sea por cada impuesto y por cada jurisdicción. A su entender, ello "demuestra claramente que la nueva ley resulta más benigna no solo con relación al incremento de los montos, sino también en cuanto exige que para que se tenga configurada la conducta debe computarse cada impuesto en particular y de cada jurisdicción en particular, hecho que claramente descalifica el fallo recurrido, que habla de una perfecta simetría entre ambas normas" (cfr. fs. 10 del recurso).

En definitiva, afirmó que debería haberse confirmado la resolución dictada en la instancia de grado, que desvinculaba del proceso a su asistida y que al apartarse de la solución normativa, doctrinaria y constitucional prevista para el caso, debe ser revocada.

Fecha de firma: 17/03/2021

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: GUILLERMO YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#33423839#283373528#20210317112153315



Cámara Federal de Casación Penal

Hizo expresa reserva del caso federal.

III. Durante el término de oficina de los arts. 465 y 466 del C.P.P.N. se presentó el Dr. Raúl Omar Plée en representación del Ministerio Público Fiscal ante esta alzada, quien propició el rechazo del recurso de casación deducido por la defensa. Con apoyo en el mensaje de elevación del Poder Ejecutivo, del proyecto que luego se transformó en la ley 27.430 manifestó que resultaba evidente que la intención del legislador fue evitar que todos los delitos investigados bajo la vigencia de ley 24.769 y que involucren montos inferiores a los estipulados en la nueva ley 27.430, fueran impunemente beneficiados por su aplicación retroactiva. Por lo que, en coincidencia con los argumentos esbozados por los magistrados de la Cámara, concluyó que no correspondía la aplicación al caso del principio de la ley penal más benigna contenido en el art. 2 del Código Penal.

IV. El 1 de diciembre de 2020 se dejó debida constancia de haberse superado la etapa procesal prevista por el art. 465, de conformidad con las previsiones del art. 468 del C.P.P.N., por lo que la causa quedó en condiciones de ser resuelta.

V. El recurso de casación interpuesto con invocación de lo normado en el art. 456 del C.P.P.N. es formalmente admisible, toda vez que del estudio de la cuestión sometida a inspección jurisdiccional surge que se invocó razonadamente la errónea aplicación de la ley sustantiva. Además, el pronunciamiento mencionado es cuestionable en virtud de lo dispuesto por el art. 457 *ibidem*.

VI. La Sala II de la Cámara Federal de Apelaciones de Bahía Blanca hizo lugar al recurso de apelación interpuesto

por el representante de la vindicta pública. Revocó, así, la resolución del juez de primer grado que sobreseyó a Fernández en los términos del art. 336 inc. 3° del C.P.P.N.

Conforme surge del legajo, las presentes actuaciones se iniciaron a raíz de la denuncia interpuesta por representantes de AFIP-DGI, el 9 de agosto de 2018, por la presunta comisión del delito de evasión tributaria simple por cuatro hechos en concurso real, por parte de Fernández y Larraburu como responsables de la contribuyente MARILAO S.A. (CUIT: 33-69314614-9). Se les imputó haber evadido al Fisco Nacional en relación al Impuesto al Valor Agregado -periodo fiscal 2013- la suma de pesos ochocientos ochenta y dos mil setecientos setenta y ocho con setenta y siete centavos (\$882.778,77); -periodo fiscal 2014- la suma de pesos seiscientos cuarenta y nueve mil ciento veintiuno con treinta y un centavos (\$649.121,31) y -periodo fiscal 2015- la suma de pesos quinientos diecinueve mil ochocientos once con cincuenta y nueve centavos (\$519.811,59). Asimismo, se los acusó de haber evadido el Impuesto a las Ganancias -periodo fiscal 2013- por la suma de pesos un millón ciento treinta mil seiscientos setenta y siete con cuarenta y seis centavos (\$1.130.677,46).

Los magistrados de la Cámara *a quo* sostuvieron que la modificación ascendente de los umbrales dinerarios de punibilidad no reflejaba un desinterés del Estado en mantener la incriminación de determinadas conductas. Por el contrario, indicó que la modificación de los montos tuvo como única finalidad actualizarlos para así compensar la depreciación sufrida por la moneda nacional durante el período de vigencia de las normas sustituidas o modificadas, sin ser la expresión de un cambio en la valoración social de las conductas tipificadas.

VII. Estimo que en la resolución impugnada se ha efectuado una correcta valoración de las leyes penales en juego, ya que, dadas las particularidades del caso, no

Fecha de firma: 17/03/2021

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: GUILLERMO YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#33423839#283373528#20210317112153315



Cámara Federal de Casación Penal

corresponde aplicar, en función del principio de retroactividad de la ley penal más benigna, la ley 27.430.

Conforme ya sostuve en la causa CFP 14217/2003/TO1/128/CFC77 *Astiz, Alfredo Ignacio y otros s/ recurso de casación*, el principio de retroactividad de la ley penal más benigna es una expresión del principio de legalidad. Si bien conforme el principio rector, la ley penal aplicable es aquella vigente al momento del hecho (art. 18 y 19 de la CN), excepcionalmente es posible aplicar la ley penal posterior o intermedia cuando ésta sea más benigna para el imputado (cfr. artículos 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, cuya incorporación al bloque constitucional advino por efecto del art. 75 inc. 22 de la C.N). Tales principios fueron recibidos por la legislación nacional en los arts. 2 y 3 del Código Penal que regulan lo que suele denominarse *sucesión de leyes penales en el tiempo*.

La *ratio essendi* de este principio finca en que la ley penal es expresión de los valores sociales imperantes en determinado momento histórico y es a su través que el Estado procura proteger los bienes, intereses y funciones más relevantes para la sociedad. Si con el transcurso del tiempo la comunidad ha dejado de considerar relevante la protección penal de un interés determinado y en función de ello decide despenalizar su lesión o sancionarla de una manera menos grave, ello necesariamente debe repercutir en la aplicación de la ley penal en el caso concreto y beneficiar al sujeto involucrado. Es que si ese delito ha dejado ya de merecer reproche social, el derecho penal no puede entonces continuar sancionando a quienes lo cometieron en el pasado, pues ese

hecho ha quedado fuera del ámbito de la persecución estatal.

La aplicación del principio de retroactividad de la ley penal más benigna, a su vez, se orienta a asegurar que las penas no se impongan o mantengan cuando la valoración social que pudo haberlas justificado en el pasado ha cambiado, de modo que lo que antes era reprobable ahora no lo es, o no lo es en la misma magnitud. Por ello, la sanción de una nueva ley que podría beneficiar al imputado de un delito entraña la evaluación de si esa nueva ley es la expresión de un cambio en la valoración de la naturaleza del delito que se imputa. Pues sólo si así lo fuera, tendría ese imputado el derecho a su aplicación (cfr. Dictamen del Procurador, precedente *Torea* en Fallos: 330:5158 y precedente *Simón*, Fallos 326:3988).

Desde este punto de vista, entiendo que la elevación del monto para el tipo de evasión de tributos, operada por la ley 27.430, no puede dar lugar a su aplicación retroactiva en función del principio de benignidad invocado. Es que, a diferencia de la ley 24.769 y sus posteriores modificaciones, la actual ley que regula el régimen penal tributario ha puesto expresamente de manifiesto que la elevación de los umbrales cuantitativos a superar no se relaciona con un menor reproche penal de los delitos establecidos en la norma en cuestión sino con cuestiones de política económica.

La normativa contenida en ley 24.769 fue derogada por efecto de la 27.430, del 29 de diciembre de 2017 (fecha de su publicación en el Boletín Oficial). Si bien esta norma reproduce en términos generales los delitos relativos a la evasión de tributos, introdujo diversas modificaciones, entre las que se encuentra una nueva elevación de los montos necesarios para su configuración.

Para determinar el *quantum* del monto a elevar en esta última reforma se tuvieron en cuenta los cambios económicos acaecidos en nuestro país desde el año 2011 por la depreciación de la moneda y el proceso inflacionario. Ello

Fecha de firma: 17/03/2021

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: GUILLERMO YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#33423839#283373528#20210317112153315



Cámara Federal de Casación Penal

surge expresamente del mensaje de elevación del Poder Ejecutivo al Congreso de la Nación del proyecto de ley que luego se convirtió en la ley 27.430, en donde se afirma "En lo respectivo a la conducta punible, dado el tiempo transcurrido desde la última modificación en 2011, se entiende oportuno actualizar los montos de las condiciones objetivas de punibilidad de cada uno de los delitos tipificados en la ley a fin de adecuarlos a la realidad económica imperante, consecuente con el objetivo tenido en cuenta originariamente desde la vigencia de la ley 24.769, y antes la ley 23.771, que fue sancionar penalmente únicamente a las conductas graves".

En consonancia con ello, la ley 27.430 elevó el monto a superar en el delito de evasión simple de tributos a \$1.500.000, calificándolo como condición objetiva de punibilidad, y creó la Unidad de Valor Tributaria (U.V.T.) para reemplazar los montos fijos, y en pesos, establecidos por la ley 24.769 (en épocas de vigencia del régimen de *convertibilidad*).

Al identificar los montos con *condiciones objetivas de punibilidad*, además de acabar con el arduo debate suscitado con la sanción de la ley 24.769 sobre la naturaleza jurídica de estos elementos del delito (*elementos del tipo o condiciones objetivas de punibilidad*), el legislador expresamente reconoció que estos se vinculan con una decisión de política criminal que busca limitar la punibilidad, con total independencia del tipo penal y la culpabilidad del autor.

Las condiciones objetivas de punibilidad (introducidas en la teoría jurídica por Binding), son elementos que el legislador incluye en las figuras penales, en

función de necesidades político-criminales y económicas, que presuponen que la pena resulta ser el único medio eficaz para que el sistema penal cumpla con su finalidad. Stratenwerth sostiene que más allá de la realización culpable del ilícito, hay otros presupuestos de la punibilidad, que condicionan la necesidad de protección penal mediante la imposición de una pena (Stratenwerth, Gûnter, "Derecho Penal. Parte General I. El Hecho Punible", 4ª edición, Hammurabi, Buenos Aires, 2005, p. 137).

El Código penal italiano califica como condiciones objetivas de punibilidad aquellas circunstancias que condicionan la punibilidad del hecho aun cuando no hayan sido queridas por el culpable del delito (ver artículo 44 Codice Penale "Condizione obiettiva di punibilità. Quando, per la punibilità del reato, la legge richiede il verificarsi di una condizione, il colpevole risponde del reato, anche se l'evento, da cui dipende il verificarsi della condizione, non è da lui voluto").

Estos elementos van más allá del merecimiento de pena, vinculado con el juicio de desvalor ético social que genera la conducta, pues suponen que ha sido merecedora de pena una conducta desaprobada por su adecuación al injusto penal previsto normativamente. Es necesario que además concorra un especial menoscabo de los valores de orden amparados por el correspondiente precepto penal para que se reconozca la necesidad político criminal de la pena (Jescheck, Hans-H, "Tratado de derecho penal, Parte General", t.II, Comares, Barcelona, 1981, p. 764). La introducción de condiciones objetivas de punibilidad cumple la función de delimitar o reducir la relevancia penal de determinados comportamientos (dado que la punibilidad se encuentra subordinada a la verificación de circunstancias posteriores), y cumple también una función de garantía vinculada con el principio de estricta legalidad, ya que no deja librado al

Fecha de firma: 17/03/2021

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: GUILLERMO YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#33423839#283373528#20210317112153315



Cámara Federal de Casación Penal

poder discrecional del juez la valoración sobre la conveniencia y oportunidad de pena sino que es el mismo legislador quien establece de manera expresa las circunstancias capaces de influenciar en su concreta aplicación (cfr. Fiandaca, Giovanni y Musco, Enzo, "Diritto penale. Parte generale", Zanichelli Editore, Bologna, 2004, p. 748).

En la doctrina comparada es posible calificar a este tipo de condiciones objetivas de punibilidad como extrínsecas, es decir, aquellas que nada agregan a la lesión del interés protegido sino que se limitan a reflejar valoraciones de oportunidad vinculadas a un interés externo al perfil ofensivo del hecho. Las intrínsecas, en cambio, serían aquellas que califican o actualizan la lesión del interés tutelado por la norma que ya había sido realizada por el hecho en sentido estricto (cfr. Fiandaca, Giovanni y Musco, Enzo, "Diritto penale. Parte generale", Zanichelli Editore, Bologna, 2004, p. 751 y 752).

En efecto, la finalidad perseguida por el legislador al establecer umbrales cuantitativos es definir cuándo una conducta es penalmente reprochable y cuándo no, dejando dentro de la esfera del derecho penal sólo aquellas conductas de cierta magnitud que, en consonancia con el principio de *ultima ratio*, demuestran la necesidad de darles una respuesta sancionatoria penal. Se afirma que este tipo de decisiones de política criminal tienen "un doble objetivo en la instauración de umbrales o pisos cuantitativos: limitar la intervención penal a los ilícitos económicamente significativos... y reducir el número de casos que llegan a la justicia penal para evitar los efectos paralizantes que puede generar la denuncia de

numerosos casos de poca entidad" (cfr. De Llano, Hernán, "Una aproximación a la política criminal argentina en materia de delitos económicos", en *Derecho Penal Económico*, Tomo I, coordinadores Ramiro Rubinska y Daniel Almena, Marcial Pons, Buenos Aires, Madrid, 2010, p. 313 y debate parlamentario de la ley 24.769).

Las referidas condiciones, no siempre resultan fáciles de identificar en las normas penales, en función de lo cual se establecen diferentes criterios de identificación. El primero y más importante es el jurídico formal o gramatical, en virtud del cual debe recurrirse al texto legal, ya que de él emergerá si el legislador ha tenido la voluntad de otorgarle a una determinada circunstancia el carácter de condición objetiva de punibilidad. Se afirma "no es otro sino el legislador quien otorga a un elemento el carácter de condición objetiva de punibilidad, por lo que este criterio resultará de suma importancia a la hora de determinar si nos encontramos o no ante una condición objetiva de punibilidad" (cfr. Bienati, María Lucila, "los montos previstos en la Ley Penal Tributaria: ¿condiciones objetivas de punibilidad o elementos del tipo?", en *Institutos de Derecho Penal Tributario*, dirigido por Carolina Robiglio, ed. Ad-Hoc, Buenos Aires, 2017, p. 218).

Con base en lo antes expuesto, es posible afirmar que, por expresa disposición legal, los montos del régimen penal tributario deben ser considerados en la actualidad como condiciones objetivas de punibilidad. Consecuentemente, la elevación de éstos no puede dar lugar a la aplicación retroactiva de la ley penal puesto que no manifiesta una modificación sobre la valoración social del injusto penal, sino una decisión de política criminal y económica estatal (en este mismo sentido, cfr. lo expuesto por el Dr. Riggi en votos en causas nro. 15.971, *Zini, Vicente y otros s/ recurso de casación*, Reg. n° 1376/12, rta. el 28 de septiembre de 2012 y

Fecha de firma: 17/03/2021

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: GUILLERMO YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#33423839#283373528#20210317112153315



Cámara Federal de Casación Penal

nro. 15.967 *Kruger, Hugo Alberto s/ recurso de casación*, Reg. nro. 1632/12, rta. el 20 de noviembre de 2012).

Tanto ello es así que el legislador, en la actual ley penal tributaria creó la *unidad de valor tributario* (UVT) como unidad de medida de valor homogénea para reemplazar a los parámetros monetarios del Régimen Penal Tributario y los importes fijos, impuestos mínimos, escalas, sanciones y todo otro patrón monetario contemplado en las leyes de tributos y demás obligaciones cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, incluidas las leyes procedimentales respectivas.

Si bien la cantidad de UVT correspondiente a cada supuesto debe ser establecido por una nueva ley que el Poder Ejecutivo debe aún proponer (art. 303), mediante la cual esta unidad de valor se tornará operativa, la ley 27.430 dispuso que la relación de conversión entre UVT y pesos se ajustará anualmente con base en la variación anual del Índice de Precios al Consumidor que suministre el Instituto Nacional de Estadística y Censos (art. 304). Para evaluar la configuración de delitos y otros ilícitos se considerará la relación de conversión entre pesos y UVT vigente al momento de su comisión (art. 305 de la ley 27.430).

En el marco antes descripto, surge, a mi ver, con claridad que el legislador ha sido consciente de la problemática que engendra en una economía sujeta a una constante inflación como la nuestra, condicionar la punibilidad de las conductas disvaliosas a montos monetarios fijos (tal como oportunamente estableciera la ley 24.769 en tiempos de estabilidad y convertibilidad). En función de ello, mediante esta nueva norma, se ha procurado reemplazarlos por

una unidad de medida actualizable anualmente a partir del índice de precios al consumidor por afuera de la ley penal. Con ello queda demostrado que la actual elevación de los montos no es más que una actualización monetaria de las condiciones objetivas de punibilidad que no puede ser asimilada a un menor reproche de la conducta de evasión.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación de antaño ha sostenido como principio, que la primera regla de interpretación de las leyes es dar pleno efecto a la intención del legislador (Fallos 302:973); y que la primera fuente para determinar esa voluntad es la letra de la ley (Fallos 299:167). De allí que los jueces no pueden sustituir al legislador sino que deben aplicar la norma como éste la concibió (Fallos 300:700); y que las leyes deben interpretarse conforme el sentido propio de las palabras que emplean sin violentar su significado específico (Fallos 295:376), máxime cuando aquél concuerda con la aceptación corriente en el entendimiento común y la técnica legal empleada en el ordenamiento jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional (Fallos 312:311, considerando 8°), evitando darle un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo la unas por las otras y adoptando, como valedero, el que las concilie y deje a todas con valor y efecto (Fallos 1:297, considerando 3°; 312:1614; 321:562; 324:876, entre otros).

En el indicado sentido, el Procurador General de la Nación, en la Resolución PGN 18/18, instruyó a todos los fiscales con competencia en materia penal a oponerse a la aplicación retroactiva de la presente ley. Se remitió en su apoyo, a los fundamentos de lo oportunamente dispuesto por el entonces Procurador General del Ministerio Público Fiscal de la Nación, Esteban Righi quien había emitido la Resolución PGN Nro. 5/2012, donde afirmaba que las sumas modificadas en la ley penal tributaria tienen por finalidad actualizar los

Fecha de firma: 17/03/2021

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: GUILLERMO YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#33423839#283373528#20210317112153315



Cámara Federal de Casación Penal

montos a raíz de la depreciación sufrida por la moneda en los años anteriores como así también "...está dirigida a mantener un tratamiento igualitario a través del tiempo entre maniobras de valor económico equivalente en un contexto en el que la moneda en la que fue expresado ese valor se ha depreciado" pero no indicaban "...un cambio en la valoración social de los comportamientos que justificó la adopción de la ley 24.769".

La instrucción trae a colación la doctrina establecida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con respecto a las sumas estipuladas como pena de multa, la cual indica que: "...las leyes penales *ex post facto* no alcanzan a las disposiciones legales que reajustan el monto de las multas, pues ellas no 'hacen (n) a la multa más onerosa, sino que mantiene(n) el valor económico real de la moneda frente a su progresivo envilecimiento...la actualización del monto de una multa no constituye una agravación de la pena si ella está dirigida a asegurar que personas que cometieron delitos idénticos en un mismo momento se enfrenten a penas de multa de idéntico valor económico a pesar de que unos sean sancionadas más tarde que los otros en un contexto en que la moneda en la que está expresado el valor de la multa se desprecia...la actualización garantiza un trato igualitario a través del tiempo...".

Finalmente, el entonces Procurador General manifestó que dicha postura no resultaba contradictoria con lo resuelto por la Corte en el caso *Palero* pues, en aquella oportunidad nada se dijo en los antecedentes parlamentarios que la modificación del monto se originara en su actualización a fin de compensar la depreciación de la moneda.

Es doctrina de la Corte que la autoridad de los

precedentes debe ceder ante la comprobación de la inconveniencia del mantenimiento del criterio anterior (Fallos: 183:1409), en particular en casos que involucran el derecho penal tributario dado que "uno de los peores males que el país soporta ... es el gravísimo perjuicio social causado por la ilegítima afectación del régimen de los ingresos públicos que proviene de la evasión o bien de la demora en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. En la medida en que su competencia lo autorice, los jueces tienen el deber de contribuir a la aminoración de esos dañosos factores y comprender que son disvaliosas (Fallos 302:1284) las soluciones que involuntariamente los favorecen" (Fallos 313:1423; 327:5521; 328 :3720; 330:2186).

En función de todo lo expuesto considero que no corresponde aplicar la ley 27.430 retroactivamente a los hechos aquí bajo análisis, debiendo estarse a lo dispuesto por la ley 24.769.

VIII. Cabe finalmente indicar que el impugnante yerra al invocar como regla de mayor benignidad de la norma en cuestión, la modificación efectuada por la ley 27.430 relativa a la determinación del monto de evasión de tributos locales según cada jurisdicción. Tal como sostuve al votar en *Rodríguez, Damián Raúl* (causa n° 18.971, sent. n° 264, de la Sala II del Tribunal de Casación de la Provincia de Buenos Aires), "[e]l proceso de determinación de la ley aplicable en relación con su ámbito temporal, no es un examen abstracto de las sucesivas legislaciones, sino que su confronte debe efectuarse a partir del caso concreto llamado a resolver (cfr. C.S.J.N., en J. A. XVII, pág. 356)".

En el caso, a Fernández no se le imputa la evasión de tributos locales sino de tributos nacionales (el impuesto al Valor Agregado y el impuesto a las Ganancias). Por este motivo, la referida modificación no podría tener aquí incidencia alguna, en tanto no corresponde propugnar la mayor

Fecha de firma: 17/03/2021

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: GUILLERMO YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#33423839#283373528#20210317112153315



Cámara Federal de Casación Penal

benignidad, en abstracto, de una ley para aplicarla retroactivamente invocando dicho principio.

Consecuentemente, la decisión por la cual se revocó el pronunciamiento de primer grado, que implicó, sin más, la prosecución del proceso que se estaba llevando a cabo, ha sido respetuosa de los principios y garantías previstos en nuestra Constitución.

Por ello, propongo rechazar el recurso de casación deducido por la defensa particular de Fernández, con costas en la instancia (arts. 470, 471, -ambos a contrario sensu- 530 y concordantes del C.P.P.N.).

Tal es mi voto.

El señor juez doctor **Guillermo J. Yacobucci** dijo:

1°) He de disentir con el colega preopinante, doctor Carlos A. Mahiques, pues entiendo que debe hacerse lugar al recurso de casación interpuesto por el letrado de confianza de Fernández, casar la resolución recurrida y estar al sobreseimiento dictado en primera instancia.

Previo a entrar en el análisis de la cuestión sometida a estudio, debo aclarar que, si bien -en principio- este tipo de resoluciones no constituyen sentencia definitiva, se impone la intervención de esta Alzada en función de presentarse una cuestión federal (Fallos: 328:1108).

2°) Sentado ello, se discute en autos si la sanción de la ley 27.430 (B.O. 29/12/2017), en cuanto modificó los montos mínimos establecidos en el delito de evasión tributaria, puede ser aplicada para hechos anteriores a su sanción, en función del principio de legalidad, concretamente, de la aplicación retroactiva de la ley penal más benigna (arts. 2, CP; art. 9, CADH, art 15.1, PIDCyP).

Al respecto, debo señalar que es de aplicación al caso de autos la ley 27.430 por resultar más beneficiosa para la imputada que aquella vigente al momento de los hechos. Ello, sobre la base de que la retroactividad de la norma se torna operativa no sólo a raíz de cambios en la conducta típica y la sanción penal, sino también de elementos que hacen a la conformación del hecho imputable, en este caso, a la condición objetiva de punibilidad (art. 279 -art. 1 *in fine*-, Ley 27.430).

De esta forma, la modificación en el monto mínimo para la configuración del delito de evasión tributaria, en tanto elemento que establece el límite para la punibilidad de una conducta y que forma parte constitutiva del delito imputado, habilita la aplicación retroactiva de la ley penal al resultar más benigna para la imputada. Así, en la medida que los hechos atribuidos a Fernández, a la luz de la norma vigente en la actualidad, no alcanzan el monto mínimo fijado, las conductas ya no pueden ser objeto de reproche penal, por estricta aplicación de la legalidad.

Más aún, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en el precedente "Palero, Carlos s/recurso de queja" (Fallos: 330:4544) resolvió, compartiendo lo dicho por el Procurador General de la Nación, hacer lugar al recurso interpuesto en función de que la modificación de los montos mínimos previstos en el art. 9 de la ley 24.769 efectuada por la ley 26.063 acarrearán una desincriminación de las conductas que quedaban por debajo de ese valor.

Esta doctrina resulta aplicable al presente caso en razón de ser -en esencia- el mismo tema en discusión y, por lo demás, también se muestra vinculante en términos de un leal acatamiento de los fallos del Máximo Tribunal de la Nación.

Por otro lado, con relación a lo sostenido en la sentencia en crisis en torno a que no hubo un cambio en la valoración del hecho y que ello impide proceder a la

Fecha de firma: 17/03/2021

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: GUILLERMO YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#33423839#283373528#20210317112153315



Cámara Federal de Casación Penal

aplicación de la ley 27.430, cabe referir que esa interpretación no tiene anclaje normativo más allá de pretensiones de política criminal que solo progresan en la medida que aparecen desenvueltas mediante el *ius poenale*.

La técnica legislativa adoptada en este caso - condición objetiva de punibilidad penal frente a un comportamiento antijurídico- condiciona y limita esa pretensión -la así entendida valoración del hecho-. Por lo tanto, no pueden constituirse en impedimento para la aplicación de un principio fundamental como es el de ley penal más benigna reconocido tanto a nivel local como convencional y que concurre con el principio de legalidad penal.

Con respecto a la cita efectuada por la Cámara de Apelaciones respecto a un libro de mi autoría, observo que ha sido transcrito de manera parcial, soslayando la posición asumida en el tema y que dirime la cuestión.

En concreto, en esa obra sostengo: "*...en punto a cambios en las condiciones objetivas de punibilidad lo que se produce es una modificación de la comprensión del hecho sancionado que hace operativo el principio temporal y, por la misma razón, la excepción de la ley penal más benigna. En ese orden, la CSJN, ha sostenido con remisión al dictamen del procurador general (Fallos, 330:4544), que la modificación de los montos previstos en la ley como condiciones objetivas de punibilidad es alcanzada por aquellas reglas de la legalidad"* (El sentido de los principios penales, Editorial B de F, Buenos Aires, 2014, pág. 413).

Precisamente, el tema en debate reside en la naturaleza de ese *quantum* que tasa la ofensividad con relevancia penal del comportamiento. Las condiciones objetivas

de punibilidad, como las que son el centro del presente caso, forman parte del denominado *tipo garantía* que se configura con todos aquellos elementos que hacen al progreso de la imputación de responsabilidad penal. Por eso, si bien se acepta que esas condiciones no necesitan ser alcanzadas por el dolo del sujeto -conocimiento- y, en consecuencia, no integran el llamado *tipo de error*, esto no impide reconocer que constituyen parte esencial del discernimiento del tipo de injusto penal.

En esa perspectiva, debe recordarse que el *ius poenale*, por principio, opera sobre un ámbito de antinormatividad y antijuridicidad previos, seleccionando aquellos supuestos que, entiende, han de ser asumidos mediante consecuencias punitivas. A esos fines, observo que en el caso aquí tratado, el legislador, al cambiar las condiciones objetivas de punibilidad, ha modificado el estándar de identificación de la antijuridicidad penal -sin perjuicio, por ejemplo, de aquella de naturaleza tributaria- que impacta directamente en el tipo de injusto en trato. Esa reforma, despenaliza en consecuencia un elenco de comportamientos que, hasta entonces, resultaban penalmente significativos merced al riesgo penal que expresaban.

Por eso, más allá que suela decirse que las condiciones objetivas de punibilidad no integran *per se* el tipo, sino que ingresan en un ámbito de análisis distinto y analíticamente posterior, lo cierto es que hacen al tipo en su función de garantía, ya que delimitan desde la legalidad penal la naturaleza antijurídica del comportamiento juzgado. En ese contexto, el principio de ley penal más benigna resulta entonces plenamente aplicable.

En definitiva, en tanto los montos presuntamente evadidos en cada período fiscal y por cada tributo son inferiores a la nueva condición objetiva de punibilidad establecida para el tipo penal de evasión tributaria simple -

Fecha de firma: 17/03/2021

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: GUILLERMO YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#33423839#283373528#20210317112153315



Cámara Federal de Casación Penal

\$1.500.000-, corresponde estar al sobreseimiento dictado por el Juzgado Federal n°1 de Bahía Blanca, provincia de Buenos Aires.

Con relación a Larraburu, también abarcado por la resolución de primera instancia y de la Cámara de Apelaciones, no cabe efectuar consideraciones en tanto el juzgado de origen, con fecha 22 de octubre de 2019, resolvió la extinción de la acción por fallecimiento y el consiguiente sobreseimiento (conforme surge de la compulsa del sistema de gestión de Lex100).

Por lo demás, esta Sala, con otra integración, ya ha tenido oportunidad de expedirse sobre este tema *in re* "Di Bussolo, Valerio s/ recurso de casación" (causa n° 16053 reg. 257/13, rta. el 8 de abril de 2013) -entre muchas otras-, a cuyos argumentos, a mayor abundamiento, cabe remitirse.

En función de lo expuesto, propicio: hacer lugar al recurso de casación de la defensa particular, casar la resolución recurrida y estar a la resolución dictada en primera instancia respecto de Fernández, sin costas (art. 470, 530 y 531 CPPN).

Así voto.

El señor juez **Alejandro W. Slokar** dijo:

Que, con base en lo resuelto en la causa n° 16.053 del registro de la Sala II, caratulada: "Di Bussolo, Valerio s/ recurso de casación" (reg. n° 257/13, rta. 8/4/2013, entre otras), a lo que cabe remitirse, en lo pertinente, en razón de brevedad, adhiere a la solución propuesta por el juez Yacobucci, lo que así vota.

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

HACER LUGAR al recurso de casación de la defensa particular, **CASAR** la resolución recurrida y **ESTAR A LA RESOLUCIÓN** dictada en primera instancia respecto de Fernández, sin costas (art. 470, 530 y 531 del C.P.P.N.).

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

Firmado: Alejandro W. Slokar, Carlos A. Mahiques y Guillermo J. Yacobucci.

Ante mí: M. Andrea Tellechea Suarez.

Fecha de firma: 17/03/2021

Firmado por: ALEJANDRO WALTER SLOKAR, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: M. ANDREA TELLECHEA SUAREZ, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA DE C²A⁰SACION

Firmado por: GUILLERMO YACOBUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#33423839#283373528#20210317112153315