

REGISTRO N° 2542/12

//la ciudad de Buenos Aires, a los 21 días del mes de diciembre de dos mil doce, se reúne la Sala IV de la Cámara Federal de Casación Penal, integrada por el doctor Mariano Hernán Borinsky como Presidente y los doctores Juan Carlos Gemignani y Gustavo M. Hornos como Vocales, asistidos por el Secretario actuante, a los efectos de resolver el recurso de casación interpuesto a fs. 11/13 vta. de la presente causa N° 15.758 del registro de esta Sala, caratulada: "**SORIA, Carlos Antonio s/recurso de revisión**", de la que **RESULTA**:

I. Que el Tribunal Oral en lo Penal Económico Nro. 3 de esta ciudad, en la causa Nro. 1106 de su registro, con fecha 11 de noviembre de 2008, resolvió, en cuanto aquí interesa: "**II. CONDENAR a Juan Ramón Goicoechea** [...] como autor penalmente responsable del delito previsto y reprimido por el art. 1° de la ley 24.769 con relación a la presunta evasión del pago del impuesto al Valor Agregado, ejercicios anuales 1999 (correspondiente a los períodos febrero/1999 a julio/1999) y 2000 (correspondiente a los períodos agosto/1999 a febrero/2000), y del impuesto a las Ganancias correspondiente a los ejercicios anuales 1998 y 1999 correspondientes a CUSTODIA Y SEGURIDAD S.R.L., todos en concurso real (arts. 26, 29, 40, 41, 45, 55 del Código Penal, 1° y 14 de la ley 24.769, y arts. 530 y 531 del CPP) a sufrir la siguiente pena: tres (3) años de prisión cuyo cumplimiento se deja en suspenso (art. 26 del C.P.) [...] **V. CONDENAR a Carlos Antonio Soria** [...] como autor penalmente responsable del delito previsto y reprimido por el art. 1° de la ley 24.769 con relación a la presunta evasión del pago del impuesto al Valor Agregado, ejercicios anuales 1999 (correspondiente a los períodos febrero/1999 a julio/1999) y 2000 (correspondiente a los períodos agosto/1999 a febrero/2000), y del impuesto a las Ganancias correspondiente a los ejercicios anuales 1998 y 1999 correspondientes a CUSTODIA Y SEGURIDAD S.R.L., todos en concurso real (arts. 26, 29, 40, 41, 45, 55 del Código Penal, 1° y 14 de la ley 24.769, y arts. 530 y 531 del CPP) a sufrir la siguiente

pena: tres (3) años de prisión cuyo cumplimiento se deja en suspenso (art. 26 del C.P.) [...] **VIII. CONDENAR a Gustavo Eduardo Quinteros** [...] como autor penalmente responsable del delito previsto y reprimido por el art. 1º de la ley 24.769 con relación a la presunta evasión del pago del impuesto al Valor Agregado, ejercicios anuales 1999 (correspondiente a los períodos febrero/1999 a julio/1999) y 2000 (correspondiente a los períodos agosto/1999 a febrero/2000), y del impuesto a las Ganancias correspondiente a los ejercicios anuales 1998 y 1999 correspondientes a CUSTODIA Y SEGURIDAD S.R.L., todos en concurso real (arts. 26, 29, 40, 41, 45, 55 del Código Penal, 1º y 14 de la ley 24.769, y arts. 530 y 531 del CPP) a sufrir la siguiente pena: tres (3) años de prisión cuyo cumplimiento se deja en suspenso (art. 26 del C.P.) [...] **XI. CONDENAR a Alejandro Manuel Soria** [...] como autor penalmente responsable del delito previsto y reprimido por el art. 1º de la ley 24.769 con relación a la presunta evasión del pago del impuesto al Valor Agregado, ejercicios anuales 1999 (correspondiente a los períodos febrero/1999 a julio/1999) y 2000 (correspondiente a los períodos agosto/1999 a febrero/2000), y del impuesto a las Ganancias correspondiente a los ejercicios anuales 1998 y 1999 correspondientes a CUSTODIA Y SEGURIDAD S.R.L., todos en concurso real (arts. 26, 29, 40, 41, 45, 55 del Código Penal, 1º y 14 de la ley 24.769, y arts. 530 y 531 del CPP) a sufrir la siguiente pena: tres (3) años de prisión cuyo cumplimiento se deja en suspenso (art. 26 del C.P.)" - (fs. 1/9 vta.).

II. Que contra esa sentencia, el doctor Marcelo Esteban Mónaco, asistiendo a Carlos Antonio Soria, interpuso recurso de revisión (11/13 vta.), solamente respecto de la evasión acreditada del Impuesto al Valor Agregado respecto del ejercicio anual 1999.

El recurrente encausó su impugnación con sustento en lo previsto en el inc. 5º del art. 479 del C.P.P.P., alegando que corresponde aplicar la ley más benigna -art. 2 del C.P., art. 9 CADH y 15.1 PIDCyP-, ya que la ley 26.375, promulgada el 28/12/2011 elevó "el monto establecido como condición objetiva de punibilidad para el delito de evasión

tributaria simple desde la suma original de \$100.000 a la de \$400.000 por cada tributo y por cada ejercicio anual" (cfr. fs. 11 vta.), y recordó que a su asistido se lo condenó por la evasión simple del Impuesto al Valor Agregado del ejercicio anual 1999 por la suma de \$289.215,54.

Destacó que durante el debate parlamentario de la nueva ley se afirmó que las modificaciones introducidas a los montos beneficiarían a quienes se encontraban imputados con base a la redacción precedente. En el mismo sentido, apuntó que en el fallo "Palero" (Fallos 330:4544), la Corte Suprema de Justicia de la Nación hizo aplicación del principio de la ley más benigna en un supuesto similar al caso de autos.

Finalizó su presentación solicitando que se admita el recurso de revisión interpuesto y se dicte nueva sentencia con aplicación de la disposición legal invocada.

Hizo reserva del caso federal.

IV. Que en la oportunidad prevista en los arts. 465, cuarto párrafo y 466 del C.P.P.N., las partes no efectuaron presentaciones.

V. Que superada la etapa prevista en los arts. 465, último párrafo, y 468 del C.P.P.N., de lo que se dejó constancia en autos (fs. 21), quedaron las actuaciones en estado de ser resueltas. Efectuado el sorteo de ley para que los señores jueces emitan su voto, resultó el siguiente orden sucesivo de votación: doctores Gustavo M. Hornos, Juan Carlos Gemignani y Mariano Hernán Borinsky.

El **señor juez Gustavo M. Hornos** dijo:

I. El recurso es formalmente admisible en tanto la naturaleza del reclamo efectuado por la defensa encuentra su sustento en el art. 479, inc. 5º, del C.P.P.N., la parte recurrente se encuentra legitimada para articularlo (art. 481, inc. 1º, del mismo código), y esta Cámara resulta el Tribunal competente para resolverlo (art. 482, primer párrafo del citado cuerpo legal).

II. En la sentencia dictada por el tribunal a quo el 11 de noviembre de 2008, pasada en autoridad de cosa juzgada, se condenó a Carlos Antonio Soria, a Juan Ramón Goicoechea, a Gustavo Eduardo Quinteros y a Alejandro Soria, en su calidad de responsables de la firma CUSTODIA Y

SEGURIDAD S.R.L, como coautores del delito de evasión tributaria simple, previsto en el art. 1° de la ley 24.769, con relación a la evasión del pago del impuesto al Valor Agregado ejercicio anual 1999 (\$289.215,54, período febrero/1999 a julio/1999) y 2000 (\$445.269,59, período agosto/1999 a febrero/2000), y del impuesto a las Ganancias ejercicios anuales 1998 y 1999, todos en concurso real.

En el recurso de revisión traído a estudio, la defensa sostiene que la ley nro. 26.735, que entró en vigencia el 28/12/2011, en cuanto modificó los montos establecidos en los arts. 1° y 2° de la ley 24.769, resulta aplicable al caso de autos en virtud de lo dispuesto por el inc. 5° del art. 479 del C.P.P.N., en tanto se trata de una ley penal más benigna en los términos del art. 2 del C.P., art. 9 CADH y 15 PIDCyP, y sobre esa base, pretende que se revise la sentencia pasada en autoridad de cosa juzgada, solo en relación a la evasión del pago del impuesto al Valor Agregado correspondiente al ejercicio anual 1999, pues el monto evadido -\$289.215,54- no excede la suma de \$400.000 establecida en el nuevo art. 1° por cada ejercicio anual.

Adelanto que la pretensión de la defensa no puede prosperar, pues ceñido el estudio de la cuestión propuesta al supuesto de la revisión de una condena pasada en autoridad de cosa juzgada, considero que el nuevo monto dinerario establecido como valor de referencia para considerar perseguible penalmente una conducta de evasión tributaria, no resulta aplicable.

Si bien en causas que se encuentran en trámite actual he aplicado la ley 26.735 (cfr. causa Nro. 11.788 "Alcober, Edilberto s/rec. de casación", Reg. Nro. 1365/12, rta. 12/12/2012; causa Nro. 15.098 "Romano, Marta y Roldán, Rosa s/rec. de casación", Reg. Nro. 15.098 rta. 5/11/2012, entre otros), con sustento en que se trata de una ley más benigna que la anterior, en tanto aumentó los montos que constituyen el elemento del tipo objetivo de la figura de evasión de tributos prevista en los arts. 1 y 2 de la ley 24.769, considero que la naturaleza de la cuestión jurídica normativa en juego conduce a concluir que no puede aplicarse

a los casos en que se ha dictado una condena ya pasada en autoridad de cosa juzgada.

La ley 26.735 consiste, en definitiva, en una actualización de los montos mínimos debajo de los cuales la evasión no será considerada delito, y esa actualización obedeció, tal como surge del mensaje de elevación del proyecto de ley del Poder Ejecutivo, al tiempo transcurrido desde la sanción de la ley 24.769, en diciembre de 1996, en el que la moneda nacional sufrió una depreciación frente al dólar estadounidense.

La política criminal seguida por el legislador al tipificar como delito la evasión de tributos procuró dirigir la acción a hechos que por su magnitud merecieron encuadrarse en parámetros de criminalización; en otros términos, se decidió políticamente perseguir delictivamente a la gran evasión, reservando a la competencia administrativa las infracciones de menor cuantía económica.

Es así que los montos fijados en la ley 24.769 reflejaban lo que en el contexto de su sanción se consideraba como una evasión de gran cuantía -se trata de una valoración social reconocida por el legislador-, y la ley 26.735 que elevó esos montos, solo revela la intención de mantener constante el valor económico real a partir del cual un ilícito fiscal es punible, que, al ser expresado en pesos, puede ser necesaria su periódica actualización en base a la misma realidad económica que pretende reflejar.

La ley 26.735 no ha desincriminado el delito de evasión tributaria, lo ha ratificado pues la figura ha quedado intacta, sólo ha elevado los montos mínimos de referencia a partir del cual la evasión resulta punible, en virtud de la depreciación económica del valor de la moneda argentina en el que esos montos se habían expresado.

Pero, cuando se está frente a una condena por evasión tributaria, pasada en autoridad de cosa juzgada, se está ante un caso de evasión que, en el pretérito momento de su dictado, sí se correspondía con el valor económico vigente, criminalizado y sancionable, que la ley 24.769 establecía como penalmente relevante, y lo era en aquél momento en que fue dictada la sentencia, sólo que se ha

depreciado el valor de referencia en pesos. Ese caso es distinto al que se presenta cuando se trata de una causa, aún en trámite, en la que se investiga una evasión que, en virtud de la modificación de los montos operada por una ley que se dicta durante el curso del proceso, ha dejado de ser penalmente relevante porque esos montos han perdido vigencia en virtud de la actualización monetaria. En este último supuesto, de acuerdo con el principio de coherencia lógica ínsito en todo sistema legislativo, debe aplicarse la nueva redacción legal, porque de lo contrario, se impondría a los eventuales responsables penas privativas de libertad por conductas que el legislador ha dejado al margen de tal punición penal, y eso es distinto, reitero, al caso en el cual un sujeto fue condenado por una evasión tributaria cuyo monto, al momento de su dictado, era de una cuantía penalmente relevante para el legislador.

La actualización de los montos mínimos establecidos en la ley penal tributaria no puede relevar de pena a quien ha sido condenado mientras se hallaba vigente el valor económico real objeto de trato punitivo por decisión política parlamentaria en base a una valoración social basada en pesos. En esos casos, la aplicación del principio de la retroactividad de la ley penal más benigna del art. 2 del C.P. a las condenas pasadas en autoridad de cosa juzgada, despojaría de toda eficacia y sentido a dicha ley, pues el ritmo y la dinámica con que se desenvuelve, por naturaleza, el proceso económico hace necesaria una constante actualización de los esos montos mínimos, y si se aplicara, como se pretende, para revisar condenas firmes, perderían eficacia las disposiciones que sustentan el sistema del régimen penal tributario (cfr., *mutatis mutandi*, C.S.J.N., Fallos 311:2453).

No nos hallamos frente a una evolución ni un cambio respecto de la valoración social del hecho que es ratificado como delito, tampoco ha variado la decisión de sancionar penalmente la evasión solo de importes considerados relevantes económicamente y -por ello- penalizados. Se trata de una actualización de esos valores, pues están expresados

en pesos, con el objeto de asegurar la proporcionalidad y mantener la magnitud de la afectación del bien jurídico protegido en relación a la ecuación económica. Bien puede sostenerse que la actualización viene a garantizar la igualdad ante la ley penal tributaria frente al transcurso del acontecer económico.

La posición contraria a la que propongo, conduciría a la conclusión de que todas las condenas pasadas en autoridad de cosa juzgada por delitos de evasión tributaria resultarían susceptibles de ser revisadas por la vía del inc. 5° del art. 479 del código de rito, pues necesariamente habrá, periódicamente, leyes de actualización de los montos contenidos en la ley 24.769, por la variación del valor de la moneda. En otros términos, afirmar que en estos casos, la ley que eleva los montos que constituyen evasión tributaria penalmente relevante debe aplicarse a las sentencias firmes, implicaría admitir que todas las condenas por ese delito sean siempre esencialmente revocables.

III. En virtud de lo expuesto, propicio rechazar el recurso de revisión interpuesto por la defensa de Carlos Antonio Soria, sin costas en la instancia (arts. 441, primer párrafo, 479, inc. 5°, 485, 530 y 531 del C.P.P.N.), y tener presente la reserva del caso federal efectuada por el impugnante.

El **señor juez Juan Carlos Gemignani** dijo:

Por compartir -en lo sustancial- los ilustrados argumentos expuestos por el colega que lidera el acuerdo, doctor Gustavo M. Hornos, habré de adherir a su propuesta.

El **señor juez Mariano Hernán Borinsky** dijo:

Sellada la suerte del presente recurso, a tenor del rechazo decidido en forma concurrente por los distinguidos colegas que me anteceden en la votación, me limitaré a señalar que el recurrente no ha fundado que el singular caso de autos configure el supuesto contemplado en el art. 479 inc. 5° del C.P.P.N..

En atención a ello, corresponde: I. Declarar inadmisibile el recurso de revisión interpuesto a fs. 11/13 y vta. por la defensa particular de Carlos Antonio Soria, con costas (art. 489 *in fine* del C.P.P.N.). II. Tener presente la

reserva del caso federal.

Por ello, en mérito del acuerdo que antecede, por mayoría, el Tribunal,

RESUELVE:

I. RECHAZAR el recurso de revisión interpuesto a fs. 11/13 vta. por el doctor Marcelo Esteban Mónaco, asistiendo a Carlos Antonio Soria, sin costas en la instancia (arts. 441, primer párrafo, 479, inc. 5º, 485, 530 y 531 del C.P.P.N.).

II. TENER PRESENTE la reserva del caso federal.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, remítase la causa al Tribunal Oral en lo Penal Económico Nro. 3 de esta ciudad, sirviendo la presente de muy atenta nota de envío.

MARIANO H. BORINSKY

JUAN CARLOS GEMIGNANI

GUSTAVO M. HORNOS

Ante mí:

NADIA A. PÉREZ
Secretaria de Cámara