



Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL -SALA IV
FMP 27951/2017/3/CFC1

Registro N° 599/26.4

//n la ciudad de Buenos Aires, a los 8 días del mes junio del año dos mil veintiséis, se reúne la Sala IV de la Cámara Federal de Casación Penal, integrada por los doctores Javier Carbajo como Presidente, Gustavo M. Hornos y Mariano Hernán Borinsky, con la asistencia del Secretario actuante, a los efectos de resolver el recurso de casación interpuesto en la presente causa **FMP 27951/2017/3/CFC1**, caratulada **"MARTINEZ, Guillermo Javier s/recurso de casación"**; de la que **RESULTA:**

I. Que la Cámara Federal de Apelaciones de Mar del Plata, con fecha 24 de octubre de 2025, resolvió **"NO HACER LUGAR** al recurso de apelación y **CONFIRMAR** la sentencia interlocutoria del 21 de febrero de 2025 en cuanto dispone revocar por contrario imperio el decreto del 03 de febrero de 2025 en cuanto declara la extinción de la acción penal y el consecuente sobreseimiento del Sr. Guillermo Javier Martínez, respecto del delito de evasión tributaria del impuesto a las ganancias del PPF 2017, por un importe de \$ 1.998.088,45 y del impuesto al valor agregado de los PPF 2018 y 2019 por importes de \$ 16.057.106 y \$17.477.853,75 conforme las previsiones del art. 446 del CPPN".

II. Contra dicha decisión, el 2 de diciembre de 2025, interpuso recurso de casación la defensa particular de Guillermo Javier Martínez el que, denegado por el a quo, fue concedido, en cuanto su admisibilidad formal, en esta instancia (cfr. reg. 229/26.4, rta. el 31/03/26).



III. La recurrente se agravió de que la cámara a quo haya considerado que el artículo 16 del Régimen Penal Tributario desplaza por especialidad al instituto de la reparación integral previsto en el artículo 59 inc. 6 del C.P. y 34 del C.P.P.F.

Señaló que los hechos denunciados se encuentran cancelados mediante su inclusión en Planes de Facilidades de Pago que se están cumpliendo con regularidad por lo que debía extinguirse o suspenderse la acción penal hasta tanto se cancelen los planes de pago mencionados.

Postuló la aplicación al caso del artículo 59 inc. 6 en función del artículo 2 del C.P., por constituir ley más benigna para su asistido.

En otro orden, consideró que por el artículo 5 de la ley 27.743 debía declararse la extinción o, en subsidio, la suspensión de la acción penal hasta se cancelen los planes de pago.

Hizo reserva del caso federal.

Con posterioridad a ello, el 25 de febrero de 2026, efectuó una nueva presentación solicitando se decrete el sobreseimiento de Martínez en atención a la sanción de la ley 27.799.

IV. En la oportunidad prevista en el art. 465 bis, en función de los arts. 454 y 455 del C.P.P.N., presentaron breves notas la defensa y la querrela.

La defensa solicitó la extinción de la acción penal con sustento en el artículo 2 del C.P. y en función de la sanción de la ley 27.799.





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL -SALA IV
FMP 27951/2017/3/CFC1

La parte querellante -ARCA- expresó que no formulaba oposiciones a la extinción de la acción penal por aplicación retroactiva de la ley penal más benigna.

Superada dicha etapa procesal quedaron las actuaciones en condiciones de ser resueltas. Efectuado el sorteo de estilo, resultó el siguiente orden de votación: doctores Mariano Hernán Borinsky, Gustavo M. Hornos y Javier Carbajo.

El señor Juez **doctor Mariano Hernán Borinsky** dijo:

I. La admisibilidad formal del recurso de casación interpuesto ya fue decidida por esta Sala IV (cfr. reg. 229/26.4, rta. el 31/03/26), por lo que corresponde estar a lo resuelto.

II. Aclarado ello, con relación a las circunstancias relevantes del caso corresponde precisar que se le atribuye a Martínez responsabilidad penal por la evasión del Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2017, (\$ 1.998.088,45) y del Impuesto al Valor Agregado de los períodos fiscales 2018 (\$ 16.057.106,00) y 2019 (\$ 17.477.853,75) que debía tributar la firma Recolección y Limpieza Ambiental S.A.

Las referidas conductas fueron calificadas provisoriamente bajo las previsiones legales del artículo 1 y 2 inc. a) del Régimen Penal Tributario contemplado en la ley 27.430.

III. Que es ineludible el principio en la teoría de los recursos que ordena que las impugnaciones sean resueltas de conformidad con las circunstancias existentes al momento de su tratamiento, aunque sean ulteriores a su



interposición (Fallos: 310:819; 324:3948; 325:2275, 339:891; 344:378, 997).

En esa dirección no puede soslayarse que, tal como señaló la defensa en su presentación posterior al recurso de casación, el día 2 de enero de 2026 entró en vigor la ley 27.799 que estableció como monto mínimo para que se configure la evasión tributaria simple la suma de \$100.000.000 y la suma de \$ 1.000.000.000 para que se configure el supuesto de evasión agravada por el monto evadido, por lo que corresponde su aplicación retroactiva el caso por tratarse de una ley más benigna (cfr. art. 1 y 2 a) del Régimen Penal Tributario -ley 27.430-, modificado por el art. 1 y 2 de la ley 27.799, B.O. 2/1/2026 y art. artículo 2 del C.P.).

Ya he tenido oportunidad de señalar en reiteradas ocasiones (incluso desde mucho tiempo antes de que la Corte Suprema de Justicia de la Nación dictara el fallo "Vidal" Fallos: 344:3156) que resulta de aplicación la doctrina sentada por el Máximo Tribunal en los casos "Palero, Jorge Carlos s/recurso de casación" (Fallos: 330:4544) y "Soler, Diego s/recurso de casación" (S. 765.XLVIII. REX, rta. el 18/2/2014), referidos a la intervención del principio de retroactividad de la ley penal más benigna (cfr., en lo pertinente y aplicable, C.F.C.P., Sala IV, causa FCB 10684/2014/CFC1 "Mitre, Rosa Teresa s/recurso de casación", reg. n° 364/18 del 18/04/18; causa CPE 361/2009/TO1/CFC1 "Moisá, Julio Alberto y otros s/recurso de casación" reg. n° 984/18 del 15/08/18; causa FSM 659/2013/TO1/3/CFC2 "Saccani, Virginio Luis y otro s/recurso de casación", reg. n° 711/18 del 19/6/18; causa FRO 51000522/2012/TO1/CFC1





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL -SALA IV
FMP 27951/2017/3/CFC1

"García, Mónica Noemí s/recurso de casación" reg. n° 705/18 del 18/6/18; causa FMP 13164/2017/1/CFC1 "Caycobe S.A. s/recurso de casación" reg. n° 250/19 del 28/2/19; causa FMP 39382/2017/2/1/CFC1 "Pescadería Santa María SRL s/recurso de casación" reg. n° 251/19 del 28/2/19; causa FRO 48631/2016/1/CFC1 "Beneficios Agrícolas SRL s/recurso de casación" reg. n° 252/19 del 28/2/19; causa FBB 16614/2018/2/CFC1 "Burgos, Raúl Jorge s/recurso de casación" reg. n° 1281/19 del 27/6/19; causa FBB 31000392/2012/3/CFC1 "Richebut, Juan Carlos s/recurso de casación" reg. n° 1888/19 del 18/9/19; causa FTU 400634/2011/CFC1 "Katz, Jaime Elías s/recurso de casación" reg. n° 1422/20 del 14/8/20; causa FBB 7260/2019/1/CFC1 "Natalí, César Antonio s/recurso de casación" reg. n° 1950/20.4 del 2/10/20; causa FCB 85462/2018/1/CFC1 "Cesaretti, Daniel Alejandro s/recurso de casación" reg. n° 115/21.4 del 24/2/21 y causa FMP 72000661/2012/1/CFC1 "Casarín, Atilio Amadeo s/recurso de casación" reg. n° 453/21 del 19/4/21, entre muchas otras).

Ello, en atención a la autoridad institucional que revisten los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, por su carácter de intérprete y salvaguarda final de los derechos y garantías consagrados en la Constitución Nacional (Fallos: 1:340; 33:162; 311:2478, entre otros), la que determina el deber de acatar la doctrina aludida ut supra y resolver el supuesto sometido a examen en consecuencia (Fallos: 245:429; 252:186; 255:119; 270:335, entre muchos otros), siempre y cuando no se hubieran incorporado nuevos argumentos que la refuten.



Ahora bien, seis meses después del último fallo citado en el racconto efectuado unos párrafos más arriba, la Corte Suprema de Justicia de la Nación dictó el fallo "Vidal" precedentemente citado, el que zanjó en forma definitiva la cuestión vinculada al rol que ocupa el aumento de los montos en los delitos previstos y reprimidos en el Régimen Penal Tributario, al sostener que la modificación de los umbrales de punibilidad incide directamente sobre la tipicidad de la conducta, lo que impone la aplicación retroactiva de la ley penal más benigna cuando un nuevo régimen excluye la relevancia penal del hecho.

Todo lo cual se encuentra en consonancia normativa no sólo con la ley de mención, sino también con la reglamentación que hiciera de la misma el Poder Ejecutivo (Decreto P.E. N° 93/2026) en cuanto prescribe, en lo que aquí concierne, que *"art. 6 (...) [p]ara evaluar la configuración de los delitos del Régimen Penal Tributario, correspondientes a hechos ocurridos con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N° 27.799, deberán considerarse los importes establecidos en el Título I de esta norma legal, en tanto que para evaluar dicha configuración por hechos ocurridos con posterioridad a la citada entrada en vigencia de esa ley se considerará el importe vigente al momento de su comisión"*.

En este escenario, se advierte que las conductas de evasión tributaria que conforman el objeto procesal de autos refieren, en todos los casos, a sumas inferiores a las previstas actualmente en la legislación para tener por configurada la evasión simple, por lo que han dejado de ser





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL -SALA IV
FMP 27951/2017/3/CFC1

delito (cfr. en lo pertinente y aplicable mi voto en CFCP, Sala III, CPE 1586/2017/TO2/CFC1, "GGM y otros s/ rec. de casación", reg. 40/2026, rta. 12/02/26 y Sala IV, CPE 1804/2016/15/CFC3, "FRIGORIFICO PENTA SA y otros s/recurso de casación", reg. 225/26.4, rta. el 30/03/26).

Para finalizar, teniendo en cuenta las diversas reformas que introdujo la ley 27.799, considero oportuno agregar que, sobre la aplicación del principio de ley penal más benigna en relación a la suba de los montos que operan como condición de punibilidad en los delitos fiscales, en ocasión de comentar la nueva ley de "Inocencia Fiscal" expresé que *"[l]a consecuencia inmediata de esta elevación de umbrales se explica por la aplicación del principio de retroactividad de la ley penal más benigna (art. 2 del Código Penal), el cual ha sido receptado de un modo contundente e inequívoco por la absoluta mayoría de los integrantes de la Cámara Federal de Casación Penal, criterio que, en lo sustancial, se encuentra en consonancia con los fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación in re 'Cristalux', 'Palero' y 'Soler', reafirmado posteriormente en los precedentes in re 'Caravetta' y, de un modo concluyente, en 'Vidal'."*

Del mismo modo, agregué que *"[l]a ley 27.799 de 'Inocencia Fiscal' no se limita a una actualización cuantitativa del Régimen Penal Tributario. Su verdadero alcance reside en el cambio de enfoque que propone en materia de política criminal, al redefinir los contornos entre el derecho administrativo sancionador y el derecho penal. La elevación de los umbrales de punibilidad, la ampliación de los mecanismos de extinción de la acción*



penal, la reducción de los plazos de prescripción y la limitación de las denuncias automáticas evidencian una decisión legislativa clara: reservar la intervención penal para los supuestos de mayor entidad lesiva, evitando la criminalización de incumplimientos de baja significación económica.” (Borinsky, Mariano H. y Rizza, Pablo “Ley de Inocencia Fiscal y la redefinición del Régimen Penal Tributario”, Erreius, Temas de Derecho Penal y Procesal Penal, febrero/2026).

IV. En definitiva, propicio al acuerdo HACER LUGAR por los fundamentos aquí expuestos, al recurso de casación interpuesto por la defensa particular, CASAR la resolución recurrida y SOBRESER a Guillermo Javier Martínez en orden al delito tipificado en el artículo 1 del Régimen Penal Tributario por los hechos correspondientes al Impuesto a las Ganancias PF 2017 e IVA PF 2018 y 2019, - estos dos últimos agravados en función del art. 2 inc. a-, sin costas en la instancia (arts. 470 del C.P.P.N., artículo 1 y 2 inc. a) del Régimen Penal Tributario art. 279 ley 27.430 modificada por ley 27.799, art. 2 C.P. y art. 336 inc. 3°, 530 y 531 del C.P.P.N.).

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

I. El recurso de casación interpuesto fue admitido esta Sala IV al hacer lugar al respectivo recurso de queja (Reg. 229/26).

II. Respecto de la cuestión planteada, y a la que se encuentra circunscripto el análisis a realizar en esta instancia, corresponde recordar que el 2 de enero de 2026 entró en vigencia la ley 27.799, que elevó los montos previstos para los delitos que le fueran atribuidos al aquí





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL -SALA IV
FMP 27951/2017/3/CFC1

recurrente en el marco de las presentes actuaciones.

En tal sentido, entiendo que la reforma introducida por la ley mencionada al Régimen Penal Tributario -estatuído por las leyes 24.769, 27.430 y concordantes- resulta aplicable al caso en forma retroactiva, por resultar más benigna con arreglo al art. 2 del Código Penal. Ello, en tanto el caso bajo estudio resulta *sustancialmente análogo* a aquellos en los que el Máximo Tribunal consolidó esta inteligencia (CSJN: "Palero", "Vidal" y "Caravetta" Fallos: 330:4544, 344:3156 y 346:407, respectivamente), que se caracterizan porque en esos casos también se encontraba en pleno trámite el proceso penal; es decir: sin que se hubiere dictado sentencia condenatoria firme pasada a autoridad de cosa juzgada.

Por ende, como la conducta que fuera reprochada al imputado ya no encuentra adecuación en el tipo previsto en los arts. 1 y 2, inc. "a", de la ley 27.430; y toda vez que los efectos de la benignidad normativa en materia penal operan de pleno derecho (Fallos 330:4544; entre muchos otros), corresponde en la especie revocar la decisión impugnada y remitir para que el *a quo* dicte un nuevo pronunciamiento conforme a los parámetros aquí desarrollados.

Ello exhibe que resulta atípica la conducta objeto de imputación en el presente proceso (cfr. mi voto en 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/rec. 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; causa n° CPE 67/2015/3/CFC1: "Diwan, Ariel Alberto s/ recurso de casación", reg. 153/18, rta. 20/03/2018; y causa n° FCB 10684/2014/CFC1: "Mitre, Rosa Teresa s/ recurso de casación", reg. 364/18, rta. 18/04/2018; entre varias otras).

Es claro que la posterior ley 27.799 ha establecido nuevos montos como límites específicos por debajo de los cuales la conducta descripta no será perseguible como delito.

En relación con ello, la política criminal seguida por el órgano legislativo 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. Núñez, Ricardo, *Tratado de Derecho Penal*, tomo I, pág. 131), sostener la vigencia del mentado artículo 1 y 2 de la ley 27.430 aún para los casos sometidos a juzgamiento en los que los montos evadidos no superasen aquellos establecidos por la ley posterior (27.799) 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.

III. En virtud de lo expuesto, propongo al Acuerdo: HACER LUGAR, por los fundamentos aquí expuestos, al recurso de casación interpuesto por la defensa particular, CASAR la resolución recurrida y SOBRESEER a Guillermo Javier Martínez en orden al delito tipificado en el artículo 1 del Régimen Penal Tributario por los hechos





Poder Judicial de la Nación

CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL -SALA IV
FMP 27951/2017/3/CFC1

correspondientes al Impuesto a las Ganancias PF 2017 e IVA PF 2018 y 2019, -estos dos últimos agravados en función del art. 2 inc. a-, sin costas en la instancia (arts. 470 del C.P.P.N., artículo 1 y 2 inc. a) del Régimen Penal Tributario art. 279 ley 27.430 modificada por ley 27.799, art. 2 C.P. y art. 336 inc. 3°, 530 y 531 del C.P.P.N.).

El señor **juez Javier Carbajo** dijo:

En las particulares circunstancias del caso, por compartir en lo sustancial, adhiero a los fundamentos y a la solución que propician los colegas que me preceden en el Acuerdo, sin costas (arts. 530 y ccdtes. del C.P.P.N.).

En virtud del acuerdo que antecede, el Tribunal

RESUELVE:

HACER LUGAR por los fundamentos aquí expuestos, al recurso de casación interpuesto por la defensa particular, **CASAR** la resolución recurrida y **SOBRESEER** a Guillermo Javier Martínez en orden al delito tipificado en el artículo 1 del Régimen Penal Tributario por los hechos correspondientes al Impuesto a las Ganancias PF 2017 e IVA PF 2018 y 2019, -estos dos últimos agravados en función del art. 2 inc. a-, sin costas en la instancia (arts. 470 del C.P.P.N., artículo 1 y 2 inc. a) del Régimen Penal Tributario art. 279 ley 27.430 modificada por ley 27.799, art. 2 C.P. y art. 336 inc. 3°, 530 y 531 del C.P.P.N.).

Regístrese, notifíquese, comuníquese y remítase la causa al tribunal de origen mediante pase digital, sirviendo la presente de atenta nota de envío.



Firmado: Javier Carbajo, Gustavo M. Hornos y Mariano Hernán
Borinsky

Ante mí: Francisco Allende. Prosecretario de Cámara.

