

CAUSA N° CPE 791/2018 CARATULADA: “L.F.D.B. SOBRE INFRACCIÓN LEY 24.769”. J.N.P.E. N° 6. SECRETARÍA N° 11. EXPEDIENTE N° CPE 791/2018/CA1. ORDEN N° 28.824. SALA “B”.

Buenos Aires, de febrero de 2019.

VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por la señora fiscal de la instancia anterior a fs. 33/33 vta. contra la resolución de fs. 26/29, por la cual el juzgado “a quo” resolvió: “...*RECHAZAR EL REQUERIMIENTO FISCAL DE INSTRUCCIÓN OBRANTE A fs. 20/21 vta., de la presente causa por no constituir delito los hechos denunciados en autos...*” (se prescinde del resaltado original).

La presentación de fs. 41, por la cual el señor fiscal general que actúa ante esta instancia mantuvo el recurso interpuesto.

La presentación de fs. 45/45 vta., por la cual el señor representante del Ministerio Público Fiscal informó en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N.

Y CONSIDERANDO:

1º) Que, por la resolución recurrida, se dispuso el rechazo del requerimiento fiscal de instrucción que se formuló en autos respecto del hecho presunto de evasión tributaria vinculado con el Impuesto a las Ganancias a cuyo pago L.F.D.B. se habría encontrado obligado por el ejercicio anual 2016, por la suma de \$ 941.372,82.

En sustento de la decisión aludida, el tribunal de la instancia anterior expresó que el hecho por el cual el Ministerio Público Fiscal pretendía la habilitación de la instrucción sumarial debía considerarse no punible, en tanto aquel suceso no debía ser examinado desde la perspectiva del texto del art. 1 de la ley 24.769 vigente al momento presunto de la comisión del hecho, sino, en función del principio de la retroactividad de la ley penal más benigna, a partir del Régimen Penal Tributario aprobado por el Título IX de la ley 27.430, en el marco del cual el delito de evasión tributaria resulta punible siempre y cuando



“...el monto evadido excediere la suma de un millón quinientos mil de pesos (\$1.500.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual...”

2º) Que, la señora fiscal interviniente ante la instancia anterior recurrió la decisión del juzgado “*a quo*” en cumplimiento de la Resolución P.G.N. N° 18/18, por la cual el Procurador General de la Nación Interino instruyó a todos los agentes integrantes del Ministerio Público Fiscal a asumir la interpretación señalada por la Resolución P.G.N. N° 5/12, y en consecuencia, a que se opongan a la aplicación retroactiva de la ley 27.430 en cuanto dispone aumentos de las sumas de dinero que establecen un límite a la punibilidad de los delitos tributarios y de contrabando.

3º) Que, por el Título IX de la ley 27.430 (sancionada el 27/12/2017 y publicada en el Boletín Oficial el 29/12/2017), se derogó la ley 24.769 y se aprobó un nuevo Régimen Penal Tributario.

4º) Que, por el art. 1 del Régimen Penal Tributario aprobado por el Título IX de la ley 27.430 se prevé: *“Evasión simple. Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas, o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, siempre que el monto evadido excediere la suma de un millón quinientos mil de pesos (\$ 1.500.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se, tratase de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año.*

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

Por la lectura de la norma mencionada, se advierte que las conductas que se describen por el art. 1 del Régimen Penal Tributario establecido por el Título IX de la ley 27.430 guardan similitud con las previstas anteriormente por el art. 1 de la ley 24.769.

5º) Que, el art. 1 del Régimen Penal Tributario establecido por el Título IX de la ley 27.430 resulta aplicable al caso “*sub examine*” como



consecuencia del principio de retroactividad de la ley penal más benigna en virtud de que resulta una norma más beneficiosa para el imputado que el art. 1 de la ley 24.769, vigente al momento de la comisión presunta del hecho del que se trata.

En este sentido, por el art. 2 del Código Penal se dispone: “*Si la ley vigente al tiempo de cometerse el delito fuere distinta de la que exista al momento de pronunciarse el fallo o en el tiempo intermedio, se aplicará siempre la más benigna [...] En todos los casos del presente artículo, los efectos de la nueva ley se operarán de pleno derecho.*”. Con redacciones distintas (y sin ingresar al examen del alcance específico y particular que se podría haber dado, como consecuencia de aquellas redacciones diferentes, a cada una de las normas que se citan seguidamente), aquella excepción fue incorporada al art. 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica); al art. 11 punto 2, de la Declaración Universal de Derechos Humanos; al art. 15 apartado 1, del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos; y al art. 26 de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre.

Los tratados mencionados tienen jerarquía constitucional a partir de lo dispuesto por el art. 75 inciso 22 de la Constitución Nacional.

6°) Que, en efecto, por la norma que se transcribió por el considerando 4° de esta resolución, se estableció en un millón quinientos mil pesos (\$ 1.500.000) el monto previsto como condición objetiva para penalizar la evasión tributaria simple.

En el caso, como se puso de resalto por la denuncia inicial, por el requerimiento fiscal de instrucción y por el recurso de apelación en examen, el importe presuntamente evadido por el Impuesto a las Ganancias a cuyo pago L.F.D.B. se habría encontrado obligado por el ejercicio fiscal 2016, asciende a la suma de \$ 941.372,82, y ni al momento de impugnar aquella decisión, ni en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N., los presentantes del Ministerio Público Fiscal efectuaron observación u objeción alguna en torno al alcance que, en cuanto a la suma de dinero en teoría evadida, el tribunal de la instancia anterior dio al hecho analizado (confr. fs. 1/10 vta., 20/21 vta., 33/33 vta. y 45/45 vta. del presente legajo).



7º) Que, si bien las condiciones objetivas de punibilidad, por su naturaleza jurídica, no forman parte del tipo objetivo, no existen motivos por los cuales no deban ser consideradas al momento de confrontar dos tipos penales aplicables a un caso concreto a los fines de evaluar cuál de aquéllos resulta más beneficioso a la situación del imputado.

En efecto, las disposiciones de jerarquía constitucional que fueron mencionadas precedentemente, así como la antigua previsión del art. 2 del Código Penal, no diferencian al respecto sobre los elementos del tipo penal objetivo y las condiciones de punibilidad que pudiera establecer el legislador, indicándose de manera inequívoca que la norma a ser aplicada es la que se traduce en una pena menor para el imputado, de modo que mal podría negarse que resulta más beneficiosa a la posición de aquél una norma que establece la no punibilidad de una conducta.

En este sentido, por reconocida doctrina constitucional se ha sostenido “...*el principio de la irretroactividad de la ley penal funciona en beneficio de la libertad y no para restringirla, en cuyo caso si es aceptable la aplicación retroactiva de la ley más benigna*” (Gregorio BADENI, “*Instituciones de Derecho Constitucional*”, pág. 646, Ed. AD HOC, 1997).

Asimismo, por calificada doctrina penal se expresó que la “... *comparación debe, pues, ser hecha con referencia a todo el contenido de la ley, partiendo de la pena, de los elementos constitutivos de la figura delictiva, de las circunstancias agravantes o atenuantes de la infracción, y tomando en cuenta también las demás situaciones que influyen en la ejecución de la pena, en su suspensión, prescripción, perdón, gracia, liberación, etcétera.*” (Sebastián SOLER, “*Derecho Penal Argentino*”, T. I, pág. 193, Ed. TEA, 1973; el resaltado es de la presente).

8º) Que, por lo demás, lo que se viene expresando es coincidente con el criterio que este Tribunal adoptó con relación a las modificaciones que por la ley 26.735 se introdujeron en su momento al Régimen Penal Tributario instaurado por la ley 24.769 (confr. Regs. Nos. 26/12, 60/12, 72/12, 80/12, 101/12, 254/12, 50/13, 149/13, 275/13, 393/13 y CPE 1313/2010/2/CA2, res. del 22/11/2017, Reg. Interno N° 807/17, entre muchos otros, de esta Sala “B”). Se trata de una postura interpretativa que en aquel momento fue también receptada por pronunciamientos de la Cámara Federal de Casación Penal (confr. C.F.C.P.,



Poder Judicial de la Nación

Sala I, causa N° 16.739, “*MARCHESE, HUGO Y OTRO S/ RECURSO DE QUEJA*”, Reg. N° 20.526, rta. el 11/12/12; Sala II, causa N° 15.659, “*MOSCHIONI, MARIO Y OTROS S/ RECURSO DE CASACIÓN*”, Reg. N° 30/13, rta. el 15/02/13; Sala III, causa N° 15.971, “*ZINI, VICENTE ANTONIO Y OTROS S/ RECURSO DE CASACIÓN*”, Reg. N° 1376/12, rta. el 28/09/12, y Sala IV, causa N° 315/13, “*COTO GUTIERREZ, ANTONIO Y OTROS S/ RECURSO DE CASACIÓN*”, Reg. N° 1622/13, rta. el 30/08/13), y que resulta acorde con lo establecido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación mediante la sentencia publicada en Fallos 330:4544, en una situación similar con motivo de las modificaciones introducidas por la ley 26.063 al art. 9 de la Ley Penal Tributaria.

En ese sentido, por el pronunciamiento mencionado en último término, el más Alto Tribunal expresó, por remisión a los fundamentos y conclusiones del dictamen del Procurador Fiscal que la Corte Suprema de Justicia de la Nación compartió e hizo suyos por razones de brevedad: “...*la ley 26.063 [...] ha introducido una importante modificación en la descripción típica del artículo 9 de la ley 24.769, al aumentar [...] el límite a partir del cual es punible la apropiación indebida de recursos de la seguridad social [...] En tales condiciones, [...] resulta aplicable al caso en forma retroactiva esta ley que ha resultado más benigna para el recurrente de acuerdo a lo normado por el artículo 2 del Código Penal, en tanto que la modificación introducida importó la desincriminación de aquellas retenciones mensuales menores a dicha cifra, entre las que se incluyen las que conformaron el marco fáctico original de la pena impuesta al apelante que, de ser mantenida, importaría vulnerar aquel principio receptado en los tratados internacionales con jerarquía constitucional...*”.

Por consiguiente, corresponde rechazar los agravios del recurso de apelación interpuesto por la fiscalía interviniente ante la instancia anterior, en tanto aquéllos se sustentan en la Resolución P.G.N. N° 18/18, cuyos fundamentos son sustancialmente análogos a los contemplados por la Resolución P.G.N. N° 5/12 de la Procuración General de la Nación, por la cual se había instruido a todos los agentes integrantes del Ministerio Público Fiscal a que se opongán a la aplicación retroactiva de la ley 26.735.



Tampoco fueron invocados, por el recurso de apelación, fundamentos novedosos que conduzcan a modificar el criterio establecido por esta Sala “B”.

9º) Que, por lo expresado por los considerandos anteriores, atento a la naturaleza que revisten tanto el principio de legalidad como sus excepciones cuando acarrear consecuencias más benignas para el imputado, corresponde confirmar la resolución apelada.

Por ello, **SE RESUELVE:**

I. CONFIRMAR la resolución recurrida en cuanto fue materia de recurso.

II. SIN COSTAS (arts. 530 y 532 del C.P.P.N.).

Regístrese, notifíquese, oportunamente comuníquese de conformidad con lo dispuesto por la resolución N° 96/2013 de superintendencia de esta Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico y devuélvase.

