

Impuesto A Las Ganancias Presunta Evasion Ley 27 430 Aplicacion Retroactiva De La Ley Penal Mas Benigna

JURISPRUDENCIA

Impuesto a las ganancias. Presunta evasión. Ley 27.430. Aplicación

retroactiva de la ley penal más benigna En el marco de una causa por infracción a la Ley 22415 se confirma la resolución que dispuso sobreseer parcialmente a los imputados en tanto los importes presuntamente evadidos no alcanzan la suma establecida en la Ley 27430. Buenos Aires, 21 de diciembre de 2018. VISTOS: El recurso de apelación interpuesto por el señor representante del Ministerio Público Fiscal que actúa ante la instancia anterior a fs. 27/29 vta. contra la resolución obrante a fs. 17/20, en cuanto por aquélla la señora juez a cargo del juzgado ?a quo? dispuso sobreseer, parcialmente, a M. A. L. y a RED CLUSTER S.A. La presentación de fs. 51, por la cual el señor fiscal general de cámara mantuvo el recurso interpuesto. Los escritos de fs. 57/57 vta. y 58/59 vta. por los cuales el señor fiscal general de cámara y la defensa oficial de RED CLUSTER S.A., respectivamente, informaron por escrito en los términos del art. 454 del C.P.P.N. Y CONSIDERANDO: 1°) Que, la señora juez a cargo del juzgado ?a quo? en cuanto resulta de interés para resolver el presente, dictó el auto de sobreseimiento parcial respecto de M. A. L. y de RED CLUSTER S.A. con relación a los hechos consistentes en la evasión presunta de \$ 442.863,02 correspondiente al Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 2011 y de \$ 1.050.178,07 del Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio anual 2012 (períodos enero a diciembre), por considerar que aquellas conductas a partir de la derogación del régimen penal tributario establecido por la ley N° 24.769, según la reforma introducida por la ley 26.735 y la sustitución de aquel régimen por el establecido por el art. 279 de la ley 27.430 (Boletín Oficial de fecha 29/12/2017, vigente desde el 30/12/2017), que estimó aplicable al caso en función del principio de la aplicación retroactiva de la ley penal más benigna, no alcanzaría el monto establecido como condición para punir aquellos hechos. 2°) Que, el señor agente fiscal de la instancia anterior interpuso un recurso de apelación contra el pronunciamiento mencionado por el considerando anterior, en cumplimiento de la Resolución PGN 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 PGN N° 5/12, y en consecuencia, se opongán 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. 3°) 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. 4°) 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, evadiera 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 descriptas 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. 5°) 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 la imputada que el art. 1 de la ley 24.769 (modif. por la ley 26.735), vigente al momento de los hechos. 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, por la norma transcrita por el considerando 4°, 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, los importes presuntamente evadidos con relación a los hechos por los cuales se dictó el auto de

sobreseimiento no alcanzan la suma aludida por el párrafo anterior. Por otra parte, ni al momento de impugnar aquella decisión, ni en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N., los representantes del Ministerio Público Fiscal efectuaron observación u objeción alguna en el sentido que pudiera aumentarse los mismos, por lo que en el caso no se alcanzaría la condición objetiva para punir aquellos hechos (confr. el requerimiento fiscal de instrucción obrante a fs. 11/13 vta., el recurso de 27/29 vta. y el escrito de fs. 57/57 vta. de este legajo).

7°) 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?" (BADENI, Gregorio ?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." (SOLER, Sebastián, ?Derecho Penal Argentino?, T. I, pág. 193, Ed. TEA, 1973).

8°) Que, en sentido análogo al establecido por la presente resolución se pronunció esta Sala ?B? con motivo de las modificaciones efectuadas por la ley 26.735 a la ley 24.769 (confr. Regs. Nos. 26/12, 101/12, 254/12, 137/13, 50/13, 393/13, 406/13 y S.I.G.J. 18/14, entre muchos otros, de esta Sala ?B?), en función de una postura interpretativa que también ha sido receptada por pronunciamientos de la Cámara Federal de Casación Penal (confr. C.F.C.P., 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 el agravio del recurso de apelación interpuesto por el señor agente fiscal de la instancia anterior, en tanto aquél se sustenta en la Resolución PGN N° 18/18, cuyos fundamentos son sustancialmente análogos a los dispuestos por la Resolución PGN 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?.

9°) 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, la resolución recurrida se encuentra ajustada a derecho y a las constancias de la causa, por lo que corresponde confirmar la resolución recurrida. Por ello, SE RESUELVE: I. CONFIRMAR la resolución recurrida, en cuanto fue materia de recurso. II. SIN COSTAS (art. 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. Firmado por: ROBERTO ENRIQUE HORNOS, JUEZ DE CÁMARA Firmado por: CAROLINA ROBIGLIO, JUEZ DE CÁMARA Firmado (ante mí) por: FEDERICO ROLDÁN, SECRETARIO DE CÁ MARA 035263E