

## Ley Penal Mas Benigna Principio De Retroactividad

### JURISPRUDENCIA

### Ley penal más benigna. Principio de retroactividad

En el

marco de una causa por infracción a la ley 11683, se impone la sanción de dos días de clausura del establecimiento comercial perteneciente a la imputada. Buenos Aires, 3 de octubre de 2018. VISTOS: El recurso de apelación interpuesto a fs. 97/100 por el representante de la A.F.I.P.-D.G.I. contra los puntos resolutivos II y III de la resolución de fs. 89/96, por los cuales el señor juez a cargo del juzgado ?a quo? resolvió: ?...II.- REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución de fecha 1 de noviembre de 2017...en cuanto a la SANCIÓN DE CLAUSURA por cuatro (4) días del local comercial perteneciente al contribuyente ?ZMAN S.R.L.'...LA QUE SE DEJA SIN EFECTO...III.- CONFIRMAR PARCIALMENTE la Resolución de fecha 1 de noviembre de 2017...EN CUANTO A LA SANCIÓN DE MULTA reduciendo la misma al mínimo legal de trescientos pesos (\$ 300)...? (la transcripción es copia textual del original). La presentación de fs. 111/115, por la cual el representante de la A.F.I.P.-D.G.I. informó por escrito en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N. Y CONSIDERANDO: 1°) Que, por el acta obrante a fs. 3 se dejó constancia que, el día 25 de enero de 2017, dos funcionarias de la A.F.I.P.D.G.I. se constituyeron en el local comercial perteneciente a la contribuyente ZMAN S.R.L., ?...donde se desarrolla la actividad de bijouterie...?, y constataron que la contribuyente mencionada no emitió una factura o un documento equivalente respecto de ?... la venta de un agenda 2017...por la suma de (\$70,00) pesos setenta...?, operación en la cual aquéllas habían tomado parte, como compradoras, de conformidad con lo establecido por el art. 35 inc. g), de la ley 11.683. 2°) Que, por la resolución recurrida se consideró acreditada la materialidad del hecho aludido por el considerando anterior y la responsabilidad de ZMAN S.R.L. por la comisión de la infracción constatada, a la cual el juzgado ?a quo? atribuyó significación jurídica, en concordancia con lo establecido por las resoluciones administrativas dictadas con anterioridad en el expediente, por las previsiones del art. 40, inc. a), de la ley 11.683. Asimismo, con relación a la sanción a imponer, el tribunal de la instancia anterior consideró que resultaría aplicable al caso la redacción del art. 40 de la ley 11.683 vigente al momento del hecho y, tras ponderar las características de la infracción en la que había incurrido la contribuyente y la ausencia de antecedentes computables por parte de aquélla, consideró pertinente eximir a ZMAN S.R.L. de la sanción de clausura oportunamente impuesta, por aplicación de las previsiones del art. 49, último párrafo, del texto de la ley 11.683 que se encontraba vigente al momento del hecho, y confirmar parcialmente la sanción de multa aplicada, reduciendo la misma a la suma de \$ 300. 3°) Que, por el recurso de apelación interpuesto, el representante de la A.F.I.P.-D.G.I. se agravió de la resolución dictada a fs. 89/96, por considerar que, toda vez que por las modificaciones efectuadas por la ley 27.430 se eliminó la sanción de multa prevista por el art. 40 de la ley 11.683 -según la redacción vigente al momento de los hechos-, así como también se redujo la escala legal de la sanción de clausura prevista por aquella norma, ?...la Ley N° 27.430 resulta ser más benigna para el contribuyente correspondiendo su aplicación...? (confr. fs. 98). En este sentido, manifestó que, en el caso, ?...correspond[e] la aplicación de la sanción establecida en dicha norma [clausura]...? (confr. fs. 98) y ?...dejar sin efecto la aplicación de la multa..., toda vez que las modificaciones [de la ley 27.430]...la ha[n] eliminado de su cuerpo normativo...? (confr. fs. 112). Por otra parte, indicó: ?...suponiendo que [se] adopte el criterio sostenido por el juzgador de primera instancia, corresponde señalar que no correspondería la aplicación del artículo 49 de la Ley N° 11.683...?, pues ?...la gravedad de la infracción no amerita la eximición de la sanción de clausura en los presentes autos...? (confr. fs. 99). 4°) Que, con relación a los agravios invocados por el apelante, corresponde tener en cuenta que por la redacción del art. 40 de la ley 11.683 vigente al momento de la comisión de la infracción presunta que constituye el objeto de este sumario, se preveían las sanciones de multa de trescientos pesos (\$ 300) a treinta mil pesos (\$ 30.000) y de clausura de tres (3) a diez (10) días del establecimiento, local, oficina, recinto comercial, industrial, agropecuario o de prestación de servicios, para quienes no entregaren o no emitieren facturas o comprobantes equivalentes por una o más operaciones comerciales, industriales, agropecuarias o de prestación de servicios que realicen en las formas, requisitos y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos, siempre que el valor de los bienes y/o servicios de que se trate exceda de diez pesos (\$ 10). Asimismo, el texto del art. 49 de la ley 11.683 que se encontraba vigente en aquella época establecía, en lo pertinente: ?...En los supuestos de los artículos 38, agregado a su continuación, 39, agregado a su continuación, 40 y agregado a su continuación, el Juez administrativo podrá eximir de sanción al responsable cuando a su juicio la infracción no revistiera gravedad. En el caso de los artículos 40 y el agregado a su continuación, la eximición podrá ser parcial, limitándose a una de las sanciones previstas por dicha norma, conforme a la condición del contribuyente y a la gravedad de la infracción?. Posteriormente, por los arts. 193 y 194 de la ley 27.430 (sancionada el 27/12/2017 y publicada en el Boletín Oficial el 29/12/2017) se sustituyeron, respectivamente, el primer acápite y el inciso a) del art. 40 de la ley 11.683 (t.o. 1998), cuya redacción quedó establecida del modo

siguiente: ¿Serán sancionados con clausura de dos (2) a seis (6) días del establecimiento, local, oficina, recinto comercial, industrial, agropecuario o de prestación de servicios, o puesto móvil de venta, siempre que el valor de los bienes o servicios de que se trate exceda de diez pesos (\$ 10), quienes: a) No emitieren facturas o comprobantes equivalentes por una o más operaciones comerciales, industriales, agropecuarias o de prestación de servicios que realicen en las formas, requisitos y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos...?. Asimismo, por el artículo 204 de la ley 27.430 se sustituyó el texto del artículo 49 de la ley 11.683 y, entre otras cuestiones, se eliminó la facultad establecida por el último párrafo del último artículo aludido en la redacción anterior de aquél, de eximir al infractor de la totalidad o de una de las sanciones establecidas por el art. 40 de la ley 11.683. 5°) Que, la evaluación sobre el carácter más favorable de dos o más regímenes legales sucesivos?...Requiere una comparación concreta de las dos situaciones legales surgidas de la reforma legal posterior a la comisión del hecho: debe compararse la aplicación al caso de la situación legal vigente en el momento de comisión con la que resultaría como consecuencia de la reforma. Esta comparación es concreta porque debe referirse al caso que se juzga. En esta comparación deben tomarse en cuenta, en primer lugar, las penas principales y luego la ley en su totalidad (penas y consecuencias accesorias y modificaciones del tipo penal y de las reglas de la Parte General referentes, por ejemplo, a la capacidad de culpabilidad, a las causas de justificación, a las de inculpabilidad, etcétera)? (confr. Enrique BACIGALUPO, Derecho Penal. Parte general, segunda edición, Buenos Aires, Hammurabi, 1999, pág. 189). 6°) Que, en el ?sub examine?, se advierte, de conformidad con lo indicado por la parte recurrente, que el art. 40 de la ley 11.683, según la redacción vigente actualmente establecida por la ley 27.430, resultaría aplicable como derivación del principio de retroactividad de la ley penal más benigna, en virtud de resultar una norma más beneficiosa para el contribuyente que el art. 40, inc. a) de la ley 11.683, vigente al momento del hecho (art. 2 del Código Penal). En efecto, por el art. 40 inc. a) de la ley 11.683 según la redacción vigente al momento de los hechos, las infracciones como la verificada en autos se encontraban reprimidas con las sanciones de multa y de clausura en forma conjunta y, en casos como el de autos, a criterio de quien suscribe, incluso respecto de contribuyentes que no registran antecedentes computables, no correspondería eximir de una las sanciones establecidas por el art. 40 de la ley 11.683, por aplicación del art. 49 de la ley 11.683 -texto vigente al momento de los hechos- (confr. el voto de quien suscribe el presente por los Regs. Nos. 111/12, 121/12, 217/13 y CPE 239/2015, res. del 19/05/2016, Reg. Interno N° 222/16, entre muchos otros, de esta Sala ?B?). Por el contrario, por el art. 40 de la ley N° 11.683, según la redacción establecida por la ley 27.430 vigente actualmente, las infracciones como la verificada en autos se encuentran sancionadas únicamente con clausura con una extensión, además, de dos (2) a seis (6) días (confr., en sentido similar, los votos de quien suscribe la presente por los pronunciamientos CPE 824/2017/CA1, res. del 12/04/18, Reg. Interno N° 195/18; y CPE 1129/2017/CA1, res. del 31/05/18, Reg. Interno N° 365/18, ambos de esta Sala ?B?). 7°) Que, con relación a lo expresado por el párrafo segundo del considerando anterior, corresponde recordar que ?...las normas relativas a la emisión de facturas se establecen para determinar la capacidad tributaria de los contribuyentes y para ejercer el control del circuito económico por el cual circulan los bienes, garantizándose la igualdad tributaria de los responsables. Por lo tanto, por el incumplimiento de los deberes formales establecidos por el organismo controlador se entorpecen las funciones de aquél y se afecta la igualdad tributaria mencionada, toda vez que quienes cumplen las leyes se ven perjudicados económicamente con respecto a aquéllos que no las cumplen...? (Fallos 314:1376); y que ?...el bien jurídico de cuya protección se trata excede al de integridad de la renta fiscal. En efecto, se considera de vital importancia como instrumento que coadyuvará a erradicar la evasión, al logro de la equidad tributaria y, por ende, al correcto funcionamiento del sistema impositivo, el hecho de dotar a la administración de mecanismos eficaces de contralor y de apercibimientos con la finalidad de que los contribuyentes, en lo mediato, modifiquen sus conductas tributarias voluntariamente y que, en lo inmediato, lo hagan porque existe una estructura de riesgo ante la sola posibilidad de no cumplir [y que] no aparezca exorbitante que frente a la finalidad señalada [...] el legislador castigue con la sanción cuestionada la no emisión de factura o comprobantes en legal forma, pues aunque se trate de un incumplimiento a deberes formales, es sobre la base -al menos- de la sujeción a tales deberes que se aspira a alcanzar el correcto funcionamiento del sistema económico, la erradicación de circuitos marginales de circulación de los bienes y el ejercicio de una adecuada actividad fiscalizadora, finalidad que, en sí, se ve comprometida por tales comportamientos...? (Fallos 324:3345; el resaltado es de la presente). 8°) Que, por lo tanto, en función de lo expresado, corresponde revocar el punto dispositivo II de la resolución apelada, en cuanto por aquél se resolvió eximir a ZMAN S.R.L. de la sanción de clausura oportunamente impuesta e imponer la misma a la contribuyente. Con relación al ?quantum? de la sanción de clausura a imponer, en atención a la escala legal prevista por el art. 40 de la ley 11.683 según la redacción vigente actualmente, en función de la naturaleza y las características de la infracción constatada, las circunstancias particulares del caso y a que se ha informado en la causa que la contribuyente carece de antecedentes computables (confr fs. 28), el plazo de la sanción de clausura del establecimiento comercial de ZMAN S.R.L., sito en la calle Cerrito 352, de esta ciudad, debe ser de dos (2) días. Asimismo, corresponde revocar el punto dispositivo III de la resolución recurrida, en cuanto por aquél se confirmó parcialmente la

sanción de multa impuesta a la contribuyente en sede administrativa y se redujo la misma a la suma de \$ 300, y dejar sin efecto la misma. Por ello, SE RESUELVE: I. REVOCAR el punto dispositivo II de la resolución recurrida, e IMPONER a ZMAN S.R.L. la sanción de dos (2) días de clausura del establecimiento comercial de la nombrada sito en la calle Cerrito 352, de esta ciudad. II. REVOCAR el punto dispositivo III de la resolución recurrida, en cuanto por aquél se confirmó parcialmente la sanción de multa impuesta a la contribuyente en sede administrativa y se redujo la misma a la suma de \$ 300, y DEJAR SIN EFECTO la multa mencionada. III. SIN COSTAS (art. 530 y 531 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. Se deja constancia que la presente se suscribe de conformidad con lo dispuesto por el art. 24 bis del C.P.P.N. (texto según ley 27.384). Fecha de firma: 03/10/2018 Alta en sistema: 05/10/2018 Firmado por: MARCOS ARNOLDO GRABIVKER, JUEZ DE CAMARA Firmado(ante mi) por: MARÍA CONSTANZA DE OYARBIDE CASTILLO, PROSECRETARIA DE CAMARA 034871E