

Regimen Penal Tributario Ley 27430 Ley Penal Mas Benigna Delitos Relativos A Los Recursos De La Seguridad Social

JURISPRUDENCIA

Régimen Penal Tributario. Ley 27430. Ley penal más benigna.

Delitos relativos a los recursos de la seguridad social Se desestiman los sobreseimientos de los imputados por los delitos relativos a la falta de depósito oportuno de los recursos de la seguridad social y de las obras sociales de los dependientes, al interpretarse que no se presentaba en el caso un supuesto de ley penal más benigna que habilite la aplicación del régimen penal tributario creado por el Título IX de la ley 27430. Ello así, en la medida en que la modificación en los montos establecidos por el nuevo régimen de ningún modo importó una modificación de política criminal o una diferente valoración social de la conducta de que se trata, sino un ajuste a la realidad económica actual. Buenos Aires, 26 de marzo de 2018. AUTOS Y VISTOS: Para resolver en el presente incidente de falta de acción N° CPE 834/2015/7, formado en el marco del expediente N° CPE 834/2015, caratulado: ?Q. S. SA y otros s/ infracción ley 24.769? del registro de este Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 5, a mi cargo, Secretaría N° 10; Y CONSIDERANDO: 1.- Se formó el presente incidente con motivo del planteo efectuado por parte del doctor Héctor Miguel Lufrano, abogado de A. G. D. C. y M. S. R., en el marco del cual interpretó que la nueva normativa que regiría los hechos de los autos principales (ley N° 27.430) debe ser aplicada en forma retroactiva dado que resulta más benigna para la situación de los nombrados. En consecuencia, requirió que se evalúe nuevamente el estado procesal de sus asistidos y, de considerar aplicable al caso el citado principio constitucional, se decrete su sobreseimiento en los términos del artículo 336, inciso 3°, del Código Procesal Penal de la Nación. 2.- Con relación a dicho planteo se corrió vista a la querrela interviniente en autos y a la Fiscalía Nacional en lo Penal Económico N° 4. A fojas 4/vta. se encuentra glosado el dictamen del señor Fiscal interviniente en el marco del cual entendió que no correspondía aplicar en forma retroactiva las previsiones de la ley N° 27.430 a los sucesos investigados en los autos principales. Fundó su opinión con explícita remisión a la Resolución N° 18/18 de la Procuración General de la Nación, por la cual el Procurador General de la Nación instruyó a los fiscales con competencia en materia penal a asumir la interpretación de la Resolución N° 5/12 de aquel órgano del Estado y, en consecuencia, a oponerse a la aplicación de la nueva ley penal tributaria en forma retroactiva (la totalidad de dicho dictamen aquí se tiene por reproducido). Cabe manifestar que se corrió vista a la parte querellante (Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social) la cual no emitió opinión alguna en torno a la solicitud de la defensa. 3.- Antes de continuar corresponde recordar que el objeto procesal de las actuaciones principales se circunscribe a la falta de depósito dentro de los diez días hábiles administrativos de vencidos los plazos de ingreso de los importes retenidos por ?Q. S. SA? (C.U.I.T. N° ?) a sus dependientes en concepto de aportes al Régimen Nacional de Seguridad Social y al Régimen Nacional de Obras Sociales en orden a los períodos fiscales 3/2011 a 12/2012, ambos inclusive, por los siguientes montos:

SEGURIDAD SOCIAL	PERÍODO		APORTES OBRA SOCIAL		APORTES
	TOTAL				
26.862,97	31.766,31	2011-03	4.903,34		
31.443,63		2011-04	4.845,53		26.598,10
28.248,44		2011-05	4.371,75		23.876,44
		2011-06	8.092,88		53.177,87
		2011-07	5.697,71	31.144,47	36.842,18
		2011-08	7.183,74	40.011,64	47.195,38
			7.322,28	48.085,4	2011-10
			7.247,80	47.641,55	2011-11
			42.345,30	49.938,16	2011-12
			74.117,85	87.201,37	2012-01
			59.295,58	2012-02	9.542,93
			63.396,43	2012-03	51.216,26
			2012-04	9.851,65	50.913,75
			2012-05	9.766,89	59.753,12
			12.181,04	68.972,65	81.153,69
			8.781,91	45.084,13	2012-07
			47.206,61	56.182,38	2012-08
			40.490,46	48.106,21	2012-09
				2012-10	7.615,75
					7.394,62
					39.018,44

46.413,06	2012-11	6.575,68	34.944,30
41.519,98	2012-12	9.855,08	55.023,51
			64.878,59

Los hechos descriptos anteriormente fueron imputados a C. G. E. -en orden a los períodos fiscales mensuales 7/2011 a 12/2012-, M. S. R. -con relación a los períodos fiscales mensuales 3/2011 a 6/2011- y A. G. D. C. en orden a todos los períodos investigados, es decir, 3/2011 a 12/2012. El mentado sustrato fáctico fue oportunamente calificado con las previsiones del artículo 9° de la ley N° 24.769. Asimismo, con relación a dichos sucesos se indagó y procesó -sin prisión preventiva- a los nombrados E., R. y D. C. (cfr. fs. 554/566 de los autos principales). Aquel pronunciamiento fue apelado por la defensa de los últimos nombrados y revocado por el Superior (cfr. fs. 127/128 vta. del incidente Nro. CPE 834/2015/5). Vale recordar que la Sala ?B? del tribunal de alzada del fuero expresó en dicha oportunidad que ?atento la naturaleza que revisten tanto el principio de legalidad como sus excepciones cuando acarrear consecuencias más benignas para el imputado, corresponde que, aún de oficio, el juez ?a quo? examine los efectos que en el caso concreto implicaría la eventual aplicación del régimen penal tributario establecido por el Título IX de la ley 27.430 y resuelva en consecuencia, por lo que corresponde revocar la resolución apelada (...)? (considerando 5° de dicho pronunciamiento). Finalmente, cabe aquí asentar que la defensa de C. G. E. realizó una presentación en los autos principales (fojas 654) por la que solicitó el sobreseimiento de su pupilo procesal con explícita remisión a los citados fundamentos del tribunal de alzada.

4.- Ahora bien, entrando a analizar la cuestión de fondo traída a estudio en este incidente, debe señalarse que si bien el 29 de diciembre de 2017 fue publicada en el Boletín Oficial la ley N° 27.430 en cuyo Título IX se aprobó un nuevo régimen penal tributario (sustitutivo del consagrado en la ley N° 24.769), las previsiones de dicho cuerpo legal no resultan de aplicación al presente caso y, por ende, el planteo de la defensa no podrá prosperar. En primer lugar, debe advertirse que este nuevo régimen penal tributario (Título IX de la ley N° 27.430) reproduce, en similares términos, la conducta típica prevista por el artículo 9° de la ley N° 24.769. En tal sentido, la nueva norma penaliza la ?apropiación indebida de aportes de la seguridad social? en su artículo 7°, el cual, en lo aquí pertinente, ha quedado redactado de la siguiente manera: ?será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el empleador que no depositare total o parcialmente dentro de los treinta (30) días corridos de vencido el plazo de ingreso, el importe de los aportes retenidos a sus dependientes con destino al sistema de la seguridad social, siempre que el monto no ingresado superase la suma de cien mil pesos (\$ 100.000), por cada mes?. Con ello a la vista, y teniendo asimismo en cuenta que conforme las reglas generales del derecho resulta siempre aplicable al análisis casuístico aquella norma vigente al momento de la consumación del hecho, cabe sostener entonces que la ley N° 24.769, pese a su reciente derogación, resulta ultractivamente aplicable a los hechos vinculados con los autos principales. Ello, claro está, a excepción de presentarse el supuesto previsto por el artículo 2° del Código Penal, en cuanto recepta el principio de aplicación retroactiva de la ley penal más benigna, actualmente incluido dentro de nuestro bloque constitucional, conforme lo expresamente previsto en el artículo 9° del Pacto de San José de Costa Rica y el artículo 15° del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, en función del artículo 75, inciso 22 de la Constitución Nacional. En virtud de ello, corresponde puntualizar las razones por las cuales, a criterio de este tribunal, no se presenta en el caso un supuesto de ley penal más benigna que habilite la aplicación al caso investigado en autos de la redacción del régimen penal tributario creado por el Título IX de la ley N° 27.430. Primeramente, resulta obvio que, en el caso, el nuevo régimen no ha eliminado el tipo penal descripto en el artículo 9° de la ley N° 24.769 toda vez que, conforme se expuso precedentemente, el mismo ha sido reproducido en la redacción del artículo 7° del régimen penal tributario creado por la ley N° 27.430. En consecuencia, está claro que este nuevo régimen no ha desincriminado la conducta que es objeto de análisis en estas actuaciones. Esta inteligencia encuentra consonancia con lo resuelto por la Sala I de la Excma. Cámara Federal de Casación al afirmar que ?... una cosa es la derogación lisa y llana de determinada ley, ya sea por desinterés en mantener punible determinada conducta o por cualquier otra razón, y otra cosa muy distinta es que el motivo por el cual se produce la inaplicabilidad de la ley es el dictado de una nueva que, además de atrapar la mayoría de las conductas de la anterior, agrega nuevas y más severas penas. En realidad nos encontramos ante un caso de técnica legislativa en la cual se consideró más apropiada u oportuna, la derogación de la ley y no su modificación; porque de una simple lectura de ambas leyes surge claro que la nueva produce cambios en la anterior, pero no en cuanto a la despenalización de las conductas delictivas que preveía? (causa n° 4002, ?Mateu, Eduardo Luis s/recurso de casación?, sentencia del 30/04/02). Asimismo, en dicho pronunciamiento se expresó que ?es absolutamente cierto que se han desincriminado numerosas conductas que la ley 23.771 consideraba delitos (v. gr. arts. 1, 5, 7 -primera parte- de la ley 23.771 que no están previstos en el articulado de la ley 24.769). En estos supuestos, los jueces deberán sobreseer a sus responsables. Pero también es cierto que la ley 24.769 debe interpretarse conforme a los principios constitucionales y jurídicos propios del derecho penal en los supuestos de sucesión de leyes penales en el tiempo: ?tempus regit actum?, es decir, que todo acto debe regirse conforme a la ley que en su tiempo impera al momento de su ejecución o comisión, con una excepción: retroactividad de la ley penal más benigna. Ello es así, en beneficio de la libertad y acorde al art. 9 del Pacto de San José de Costa Rica, que a partir de 1994 goza de jerarquía constitucional?.

5.- Sentado lo anterior, corresponde entonces evaluar si en el sub examine, la nueva norma resulta en algún aspecto un supuesto de ley más benigna que deba ser aplicada al caso por imperio del principio constitucional invocado. Entrando de este modo al nudo de la cuestión, se observa que el Título IX de la ley N° 27.430 establece como condición objetiva de punibilidad, en el supuesto del artículo 7°, la suma de cien mil pesos (\$ 100.000) por cada período mensual, a diferencia del artículo 9° de la derogada ley N° 24.769 que ubicaba dicho umbral mínimo en la suma de veinte mil pesos (\$ 20.000). Ahora bien, según el criterio de este tribunal, la modificación en los montos establecidos por el nuevo régimen penal tributario para los supuestos vinculados con el delito analizado, de ningún modo importan una modificación de política criminal o una diferente valoración social de la conducta de que se trata, que habilite la posibilidad de considerar a la nueva norma como ley más benigna en los términos del artículo 2° del Código Penal. Ello así por cuanto se advierte claramente que esta nueva ley, en lo que hace al aspecto analizado, lejos de desincentivar la conducta que se considera punible, se limita a ajustar el umbral económico de punibilidad a la realidad económica actual, ello con un claro objetivo de actualizar el monto respectivo acompañando de este modo el proceso inflacionario por el que ha transitado el país desde la última actualización efectuada hace ya seis años, mediante la sanción de la ley N° 26.735 (publicada en el Boletín Oficial el 28 de diciembre de 2011). De este modo, el nuevo monto establecido por el legislador como condición objetiva de punibilidad por debajo de la cual el hecho de que se trate será impune, si bien en términos nominales resulta mayor que el que hasta el momento regía, en términos económicos se presenta como sustancialmente análogo al fijado al tiempo de la sanción de la norma que ahora se actualiza. Y es que de no adoptarse esta decisión de política criminal, la norma penal tributaria ampliaría paulatina pero sostenidamente su ámbito de aplicación, hasta llegar a un punto -no querido por el legislador- en el que la misma atraparía conductas absolutamente alejadas del grado de afectación del bien jurídico que justifica, según el criterio del poder del Estado a quien se le ha confiado la potestad de sancionar las leyes, la imposición de una pena. Más aún, frente a procesos de depreciación monetaria sostenidos en el tiempo, podría llegarse incluso a una instancia en la que el umbral mínimo de punibilidad fuese tan reducido -por la degradación de la moneda- que se castigaría conductas que rozarían la insignificancia o bagatela. Este razonamiento se conjuga dócilmente con los claros términos del mensaje con el cual fue sometido a consideración del Honorable Congreso de la Nación el proyecto de ley de reforma del sistema tributario argentino, mediante el que se expone específicamente que "...[e]n lo respectivo a la conducta punible, dado el tiempo transcurrido desde la última modificación en 2011, se entiende oportuno actualizar los montos de las condiciones objetivas de punibilidad de cada uno de los delitos tipificados en la ley a fin de adecuarlos a la realidad económica imperante, consecuente con el objetivo tenido en cuenta originalmente desde la vigencia de la ley 24.769, y antes la ley 23.771, que fue sancionar penalmente únicamente a las conductas graves...". Se entiende entonces que con la modificación del umbral mínimo de punibilidad adoptado por el Congreso Nacional para este tipo de conductas, no se ha pretendido expresar un cambio en la valoración del comportamiento reprimido en el artículo 9° de la ley 24.769, sino corregir de esta forma los efectos de la depreciación monetaria, a fin de mantener una política criminal homogénea en el tiempo, en línea con aquella valoración original a la que se orientó el dictado de las leyes que precedieron a este nuevo régimen. Cuadra aquí citar los términos de la opinión sostenida por el doctor Eduardo Riggi en ocasión de emitir su voto en el marco de la causa n° 1669/2013 del registro de la Sala III de la Cámara Federal de Casación Penal caratulada "RE, Gabriel Darío s/ recurso de casación" (reg. 665/14, del 6/5/14), oportunidad en la que analizando una cuestión similar a la que ahora convoca la atención de este Tribunal, sostuvo "que en situaciones análogas a la presente otros contribuyentes recibieron condenas, por lo que un decisorio justo y equitativo y en particular respetuoso del principio de igualdad consagrado en la Constitución Nacional, debe conceptuar que las conductas que se encontraban reprimidas antes de la mencionada reforma permanezcan siéndolo, por haberse consumado en períodos anteriores a la misma y atendiendo en el caso a la caracterizada naturaleza de la referenciada modificación legislativa descripta y analizada 'ut supra'. En ese sentido, una hermenéutica distinta, so pretexto del in dubio pro reo y del principio de la ley penal más benigna -no aplicables al caso como ya se ha visto-, serviría en lo sucesivo para alentar a los penalmente perseguidos a que intenten la mayor dilación posible de las pesquisas y procedimientos con el fin de procurar que cualquier eventual reforma legal posterior pueda interpretarse al menos de manera indirecta, como desincentivadora de una conducta inequívocamente dolosa, cumplida y constatada antes de dicha modificación legislativa." 6.- No puede dejar de observarse -ampliando la certera advertencia que se formula en el precedente citado- que de receptarse la postura que indica que la modificación de los diferentes montos previstos en las distintas figuras penales del régimen penal tributario conduce a la aplicación del principio de la ley más benigna (y a la consecuente desincentivación de aquellas conductas cometidas bajo el imperio de la anterior legislación y que ahora quedan por debajo de esos umbrales), no existiría razón para no extender dicha conclusión al ámbito del recurso de revisión, quedando así habilitada la posibilidad (por aplicación de idéntico principio) de revocar sentencias condenatorias firmes. De este modo, quienes hubieren sido condenados en tales circunstancias, deberán ser ahora beneficiados con el dictado de una absolución, y ello como consecuencia de la nueva redacción de la ley, nacida de la necesidad de limitar la aplicación del derecho penal únicamente a aquellos hechos que se vislumbran graves

según la realidad económica por la que ahora se transita. Así, por ejemplo, quien hubiere evadido en el año 1998 la suma de \$ 1.400.000 y hubiere sido condenado como autor del delito de evasión agravada (recordemos que en aquél entonces, la evasión se calificaba en aquellos casos en que el monto superase la suma del millón de pesos), podrá ahora recurrir a la vía que autoriza el artículo 479, inciso 5°, del Código Procesal Penal de la Nación, y consecuentemente obtener una absolución pese al grave hecho cometido. Estas consecuencias que se vislumbran a partir de la ponderación de que la simple actualización en los montos nominales que se prevén como condición objetiva de punibilidad pueden dar lugar a la aplicación del principio de la retroactividad de la ley penal más benigna, en modo alguno pueden haber sido las que el legislador persiguiera al momento de la sanción de la ley.

Ello conduce a recordar a la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el sentido que "... La primera fuente de interpretación de la ley es su letra, pero además la misión judicial no se agota en ello, ya que los jueces, en cuanto servidores del derecho para la realización de la justicia, no pueden prescindir de la intención del legislador y del espíritu de la norma; todo esto, a su vez, de manera que las conclusiones armonicen con el ordenamiento jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional...?" (conf. C.S.J.N., E. 171. XXII. "Estado Nacional c/ Rudaz, Martín Alejo y otra s/ nulidad de resolución?", rta. el 5/12/92). En análogo sentido se ha dicho que "... buscar el sentido de las normas jurídicas es 'poner de acuerdo a la ley penal, abstracta y genérica por naturaleza, con lo concreto y variable del caso particular' (Vincenzo Manzini en 'Tratado de Derecho Penal', citado por Carlos Creus 'Derecho Penal. Parte General', Ed. Astrea, Buenos Aires, 1992, p. 78), evitando darles aquel sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras y adoptando, como verdadero, el que las concilie y deje a todas con valor y efecto (Fallos: 1:300; 297:142; 300:1080 y 303:1041) ...?" (conf. Cámara Federal de Casación Penal, Sala III, en causas n° 1510 "Córdoba Grande, Jorge Antonio s/ rec. de casación", reg. 189/98, del 15/5/98; n° 1509 "Vázquez, Emilio Manuel s/ rec. de casación"; reg. 191/98, del 15/5/98; n° 340 "Papalardo, Gustavo Alberto s/ rec. de casación e inconstitucionalidad", reg. 76/95, del 15/5/95; entre otras).

7.- La erosión al erario que genera la evasión impositiva produce su impacto en las finanzas públicas en el instante mismo en que esos recursos debieron integrarse al patrimonio del Estado. Ello acuerda razonabilidad a la postura que aquí se defiende, en punto a que sea también la ley vigente al momento del hecho -que es precisamente la que refleja la realidad económica de ese tiempo, y da cuenta de la gravedad concreta del suceso- la que se aplique para juzgar tales conductas. Es ese el único parámetro válido, según el parecer de esta judicatura, que conjuga adecuada y suficientemente la gravedad del hecho según la realidad económica que lo circunda, con la ponderación social que amerita ese concreto episodio delictual. Lo contrario importa desconocer la calidad de instrumento de cambio que reviste el dinero, cuya función principal no es otra que la de homogeneizar el valor de los bienes y servicios, facilitando el tráfico mercantil. De allí que no sea el valor nominal de la moneda el parámetro a observar en esta materia que ahora se analiza, pues de lo que se trata es de establecer el contenido disvalioso de las conductas contempladas en la ley penal tributaria, análisis que de manera alguna puede ser disociado del valor que en términos económicos reviste en un determinado momento histórico.

8.- Adviértase también que la preocupación del legislador por mantener una línea constante en la política criminal, ha quedado plasmada en el Título XI de la ley N° 27.430, por el cual, a fin de evitar en el futuro la sanción de nuevas leyes destinadas a paliar la depreciación de los montos previstos en la dicho cuerpo legal, se ha creado la "Unidad de Valor Tributaria" (UVT) "...a los efectos de determinar los importes fijos, impuestos mínimos, escalas, sanciones y todo otro parámetro monetario contemplado en las leyes de tributos y demás obligaciones cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, incluidas las leyes procedimentales respectivas y los parámetros monetarios del Régimen Penal Tributario" (cfr. artículo 302, el resaltado es de la presente). En este apartado se establece de manera expresa que "[p]ara evaluar la configuración de delitos y otros ilícitos se considerará la relación de conversión entre pesos y UVT vigente al momento de su comisión" (cfr. artículo 305). Y repárese en que si bien la "Unidad de Valor Tributaria" no ha entrado aún en vigencia (ver artículo 303 del mentado título XI), su instauración resulta claramente indicativa de la voluntad del legislador expresada en la reforma bajo análisis: evitar actuales y futuras distorsiones de los montos dinerarios fijados en el Régimen Penal Tributario.

9.- Por lo expuesto, entiende este tribunal que la reforma en el umbral monetario introducida por la ley N° 27.430 para los ilícitos vinculados con la retención indebida de aportes de la seguridad social, no importa una modificación sobre la valoración de la conducta que implique mayor benignidad en los términos del artículo 2° del Código Penal (artículo 9° del Pacto de San José de Costa Rica y el artículo 15° del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos). Cabe destacar finalmente que el criterio precedentemente expuesto ha sido sostenido recientemente por el Procurador General de la Nación, Eduardo Ezequiel Casal, mediante la Resolución PGN 18/2018, del 21 de febrero del corriente año, por medio de la cual, instruyó a los señores fiscales con competencia en materia penal para que se opongán a la aplicación retroactiva de la ley N° 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 (remitiéndose para ello a los fundamentos expresados en la Resolución PGN 5/2012). En la mentada Resolución PGN 5/2012 se instruyó a los magistrados del Ministerio Público Fiscal a adoptar la interpretación por la cual el aumento de los montos dispuestos

por la ley N° 26.735, por ser una actualización para compensar una depreciación monetaria, no genera un derecho a su aplicación retroactiva en los términos de los artículos 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Por ser compartidos por este tribunal, corresponde traer a colación -en forma concurrente a los expresados supra-, los argumentos centrales de la citada Resolución PGN N° 5/2012. En aquella oportunidad, el entonces Procurador General de la Nación consideró que la expectativa de impunidad generada por la variación de los montos que fijan las fronteras de punibilidad se basaba en una lectura desafortunada de la sentencia dictada en la causa "Palero" (Fallos: 330:4544) por la Corte Suprema de Justicia de la Nación. En dicho pronunciamiento, recuerda el procurador, el cintero tribunal "aplicó retroactivamente el artículo 13 de la ley 26.063 que había aumentado el monto a partir del cual era punible el delito de apropiación indebida de aportes de la seguridad social del artículo 9 de la Ley Penal Tributaria, en un caso en el que el acusado se veía beneficiado por la modificación legal. Sin embargo, la modificación del monto del artículo 9 que introdujo la ley 26.063 no estuvo dirigida a actualizar la suma original para compensar el efecto de una depreciación monetaria. O al menos no hay ninguna indicación en los antecedentes legislativos de esa norma que autoricen una interpretación distinta?". Abonando ese criterio, que se comparte, cuadra añadir que patentiza la referida conclusión que la ley N° 26.063 no tuvo la misma finalidad de actualizar los importes nominales previstos como condición objetiva de punibilidad que orientó el dictado de la actual ley N° 27.260, pues la citada ley N° 26.063 únicamente modificó el importe previsto para el delito tipificado por el artículo 9 de la ley 24.769, sin alterar en cambio los previstos en las restantes figuras que contienen condiciones objetivas de punibilidad. Ello autoriza a sostener, y evidencia con claridad, que a partir de esa reforma se introdujo un cambio de valoración con relación al delito contemplado en el artículo 9, lo cual se deriva de la evidente modificación de la relación entre esa figura, cuyo monto se elevó, con respecto a los restantes que permanecieron inalterados. No está de más recordar aquí que la inconsecuencia no se presume en el legislador (Fallos: 310:195) y que, por encima de lo que las leyes parecen expresar en forma literal, es propio de la interpretación indagar lo que ellas dicen jurídicamente (Fallos: 308:118), a cuyo efecto la labor del intérprete debe ajustarse a un examen atento y profundo de los términos que consulten la racionalidad del precepto y la voluntad del legislador (Fallos: 308:1861), asimismo, que esos extremos no deben ser obviados por las posibles imperfecciones técnicas de la instrumentación legal (Fallos: 310:149); además la norma tampoco debe ser considerada aisladamente, sino correlacionándola con las que disciplinan la misma materia, de modo de obtener su armonización y concordancia entre sí (Fallos: 242:247). Retomando la evocación de la Resolución PGN N° 5/2012 se aprecia que el entonces titular del Ministerio Público Fiscal acertadamente indicó que la interpretación del principio constitucional que proponía se ajusta a la doctrina del máximo tribunal dado que "en el precedente publicado en Fallos: 315:923 [se] sentó la doctrina -que los jueces Belluscio y Petracchi habían postulado antes, al emitir sus votos en la sentencia de Fallos: 310:1401- según la cual la prohibición constitucional de leyes penales ex post facto no alcanza a las disposiciones legales que reajustan el monto de las multas, pues ellas no "hace[n] a la multa más onerosa, sino que mantiene [n] el valor económico real de la moneda frente a su progresivo envejecimiento" y, agregó que "la doctrina de la Corte es que "la no actualización de la multa sería violatoria de la igualdad que prescribe el art. 16 de la Constitución, ya que el sacrificio económico impuesto a quienes hubieran cometido el mismo hecho en igual época variaría en relación con las oscilaciones del valor de la moneda" (cf. también Fallos: 319:2174, considerando 5°, sin cursiva en el original)". El antecedente jurisprudencial citado apoya también el rechazo del planteo de la defensa. Adviértase que, si el Alto Tribunal consintió aplicar en forma retroactiva un aumento del monto de la pena (para compensar la depreciación monetaria) más aún podrá postularse la vigencia de la acción penal de autos cuando la reforma en este caso se limitó a incrementar los montos previstos como condición objetiva de punibilidad de las conductas tipificadas por el Régimen Penal Tributario. Nótese como en el pronunciamiento de Fallos: 319:2174 la Corte Suprema de Justicia concluyó que "el real sentido de la actualización de las penas de multa [es] impedir que quien ha sido condenado como autor de una infracción no reciba sanción alguna por efecto de las distorsiones económicas (Fallos: 316:1764)". Pues ocurre que, en el caso de la modificación establecida por el artículo 7° del título IX de la ley 27.430, el real sentido de la actualización se encuentra en evitar capturar dentro de las previsiones de hecho de aquella norma penal conductas que, con motivo de la depreciación de la moneda acaecida en los últimos años, resultan irrelevantes -en la actualidad- desde el punto de vista de la política criminal (si bien, está claro, en términos conceptuales podrán ser típicas, antijurídicas y culpables). Ahora bien, la interpretación contraria a la aquí sostenida implicaría que, en una situación inflacionaria similar a la actual que genere la necesidad de modificar las condiciones objetivas de punibilidad (sumas dinerarias), el legislador deberá realizar una modificación que traerá aparejada (por interpretación pretoriana) una suerte de amnistía para todas las personas que cometieron esos hechos cuando su relevancia económica justificaba su punición en los términos de la ley. 10.- Surge claro de todo cuanto se viene desarrollando, que diferente sería la solución si lo que aquí se debatiera fuera la incidencia de la reforma en trato en punto a la mora incurrida por el contribuyente en ingresar los montos que hubiese retenido -sea esa retención de aportes al Sistema Único de la Seguridad Social o de tributos-; es decir si se tratase de un obligado que hubiera depositado aquellos

montos transcurridos los diez días hábiles administrativos de vencido el plazo de ingreso, mas dentro de los treinta días corridos. Y es a que a diferencia de lo que aquí se analiza, esa modificación sí es pasible de ser calificada como un supuesto de ley más benigna, pues en definitiva revela que el legislador considera que la potencialidad lesiva de cualquier omisión de ingreso que se demore un tiempo que no exceda de los referidos treinta días corridos no justifica la imposición de una sanción. Es decir, en tales términos no existirá una afectación del bien jurídico de una entidad tal que amerite la intervención del derecho penal, última ratio del poder público para evitar y sancionar las conductas que se consideran más dañosas. Por ello, en tales circunstancias el hecho ya no merecería reproche penal pues, se reitera, en este específico caso no se trata de la modificación de los montos con motivo de la depreciación de la moneda, sino la tipificación de una situación de hecho que difiere de la anterior en el sentido de que implica un ámbito de libertad mayor para las personas obligadas a realizar la conducta en cuestión.

11.- No puede concluirse sin señalar que las particularidades del derecho penal económico tornan a esta disciplina jurídica un terreno fértil para que se susciten este tipo de controversias interpretativas. Ello en razón de que los delitos incluidos en ese ámbito suelen regular materias vinculadas directa o indirectamente con el devenir económico de la sociedad. De modo tal que, receptor en forma automática la aplicación del principio de retroactividad de la ley penal más benigna en estos casos implicaría, a futuro, privar al Estado de una herramienta muy valiosa para cumplir con su cometido de proveer al bien común. Además, no puede dejar de destacarse que este tipo de interpretaciones descontextualizadas del derecho penal económico tienden a instalar una sensación de impunidad en el común de la población que considera (algunas veces, lamentablemente, con razón) que los autores de los llamados delitos de cuello blanco no suelen ser responsabilizados por sus actos criminales. Lo expuesto no debe entenderse como una exhortación a una aplicación atenuada de las garantías constitucionales para el caso de estos delitos sino que debe ser recibido como una circunstancia que, también, no debe soslayarse a los fines de guiar la tarea interpretativa de los tribunales en pos de tutelar el principio constitucional de igualdad.

12.- Cumple asimismo dejar constancia que el criterio que en este decisorio se sostiene no se opone a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos "Soler, Diego s/ recurso de casación" (S. 765. XLVIII), en los que en fecha 18 de febrero de 2014 resolvió declarar inadmisibles en los términos del artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, los recursos extraordinarios interpuestos contra una resolución que le acordaba el carácter de norma penal más benigna a la ley N° 26.735. Ello así, en tanto es criterio del Alto Tribunal que el rechazo de una apelación federal con la sola invocación del citado artículo "no importa afirmar la justicia o el acierto de la decisión recurrida sino que, por no haber hallado en la causa elementos que tornen manifiesta la presunta arbitrariedad invocada, el Tribunal decide no pronunciarse sobre el punto" (conf. Fallos: 322:3217; 323:86; 325:2431 y 2432; 327:5395 y 5448; y S. 148. XL "Sorroche Viuda de Marzano, Mirta c/ La Buenos Aires Compañía de Seguros y otros").

13.- Es también oportuno recordar los valiosos conceptos vertidos por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el marco de la causa A. 910. XXXVII. "Administración Federal de Ingresos Públicos c/ Intercorp S.R.L. s/ ejecución fiscal" (rta. 15/6/10), ocasión en la que el Alto Tribunal recordó que "el cumplimiento de las funciones del Estado, que es deber suyo atender, origina 'gastos', cuya provisión expresamente se contempla en el art. 4° de la Constitución Nacional. En este sentido, la importancia de la renta pública para la existencia de la Nación ya fue advertida por Alexander Hamilton al sostener que 'El dinero está considerado, con razón, como principio vital del cuerpo político, y como tal sostiene su vida y movimiento y lo capacita para cumplir sus funciones más esenciales. Por consiguiente, una facultad perfecta de allegarse con normalidad y suficiencia los fondos necesarios, hasta donde los recursos de la comunidad lo permitan, debe ser considerada como un elemento componente indispensable en toda Constitución' (confr. Hamilton, Alexander; Madison, James; Jay, John; 'El federalista', XXX, Fondo de Cultura Económica, México, 1994, pág. 119). La relevancia de la cuestión tampoco escapó a Juan Bautista Alberdi para quien 'el Tesoro y el gobierno son dos hechos correlativos que se suponen mutuamente. El país que no puede costear su gobierno, no puede existir como Nación independiente, porque no es más el gobierno que el ejercicio de su soberanía por sí mismo. No poder costear su gobierno, es exactamente no tener medios de ejercer su soberanía; es decir, no poder existir independiente, no poder ser libre. Todo país que proclama su independencia a la faz de las naciones, y asume el ejercicio de su propia soberanía, admite la condición de estos hechos, que es tener un gobierno costeadado por él, y tenerlo a todo trance, es decir, sin limitación de medios para costearlo y sostenerlo; por la razón arriba dicha, de que el gobierno es la condición que hace existir el doble hecho de la independencia nacional y el ejercicio de la soberanía delegada en sus poderes públicos. Desconocer este deber, es hollar el juramento de ser independientes y libres, es abdicar la libertad y entregar el gobierno del país al extranjero, o a cualquiera que tenga dinero para costearlo. Tasar, limitar de un modo irrevocable la extensión de los sacrificios exigidos por el interés bien entendido de la independencia nacional, es aproximarse de aquel extremo vergonzoso' (confr. 'Sistema Económico y Rentístico de la Confederación Argentina según su Constitución de 1853', en 'Organización de la Confederación Argentina', El Ateneo, Madrid, 1913, pág. 211).? Fue precisamente en ese entendimiento, que el Alto Tribunal sostuvo que "uno de los peores males que el país soporta es el gravísimo perjuicio social causado por la ilegítima afectación del régimen de los ingresos públicos que proviene de la evasión o bien de la extensa demora en el

cumplimiento de las obligaciones tributarias y que, en la medida en que su competencia lo autorice, los jueces tienen el deber de contribuir a la aminoración de esos dañosos factores y comprender que son disvaliosas las soluciones que involuntariamente los favorecen (Fallos: 313:1420 y sus citas). Y, por ello, ha recalado que los magistrados deben examinar con particular estrictez la adopción de medidas que pudieran afectar el erario público pues la percepción de las rentas del Tesoro -en tiempo y modo dispuestos legalmente- es condición indispensable para el regular funcionamiento del Estado (Fallos: 327:5521; 328:3720; 330:2186; entre muchos otros).? 14.- Finalmente, resta tan solo dejar constancia que el modo en que ha de resolverse la presente incidencia de manera alguna importa un alzamiento contra lo dispuesto por la Excma. Cámara de Apelaciones del fuero en la intervención que le cupo en el marco del incidente de apelación del auto de procesamiento. Ello así por cuanto en el ejercicio de sus potestades jurisdiccionales, el Superior se limitó a encomendar a esta sede que analice y resuelva acerca de la aplicación del principio de la ley más benigna a las circunstancias del presente caso, sin haber formalizado sobre el particular ninguna decisión. Por tal razón, tampoco podrá prosperar el planteo de sobreseimiento efectuado por la defensa de E. en los autos principales (cfr. copia agregada en forma precedente). Sin perjuicio de ello, en razón de que la solución que en breve será dictada le compete a dicha parte, se la notificará de este pronunciamiento a los efectos que se estimen corresponder. 15.- Ahora bien, pese que habrá de rechazarse el planteo de la defensa de los imputados R. y D. C., en razón de que dicha parte pudo haber considerado que tenía razones plausibles para realizar el mentado requerimiento, se la habrá de eximir del pago de las costas. Por todo lo expuesto y de conformidad fiscal, RESUELVO: I.- NO HACER LUGAR a la solicitud de sobreseimiento planteada por el doctor Héctor Miguel Lufrano, defensor de A. G. D. C. y M. S. R., a fojas 1/vta. del presente incidente, ello por las razones expresadas supra. II.- NO HACER LUGAR a la solicitud de sobreseimiento efectuada por el doctor Claudio F. López Mestre, defensor de C. G. E., mediante el escrito glosado a fojas 654 de los autos principales (cuya copia obra a fojas 6 de este incidente). III.- SIN COSTAS (artículo 531, segunda parte, del Código Procesal Penal de la Nación). Regístrese, protocolícese y notifíquese a las partes. En ?, se libraron cédulas electrónicas y se protocolizó. Conste. Fecha de firma: 26/03/2018 Firmado por: DIEGO ALEJANDRO AMARANTE, Juez Nacional Firmado (ante mí) por: CECILIA HERNÁNDEZ, SECRETARIA Correlaciones: Ley 27430 - BO: 29/12/2017 Ley 24769 025124E