

Evasion Fiscal Ley 24769

JURISPRUDENCIA

Evasión fiscal. Ley 24769

Se confirma la resolución que

desestimó la denuncia que dio origen a las presentes actuaciones por no constituir delito los hechos referidos en ella.

Buenos Aires, 21 de junio de 2019. VISTOS: El recurso de apelación interpuesto por el señor representante del Ministerio Público Fiscal que actúa ante la instancia anterior a fs. 24/25 vta. contra la resolución de fs. 18/20, por la cual el juzgado ?a quo? dispuso: ?... DESESTIMAR LA DENUNCIA que dio origen a las presentes actuaciones [...] por no constituir delito los hechos referidos en ella...? (se prescinde del resaltado del original). La presentación de fs. 34, por la cual el señor fiscal general de cámara mantuvo el recurso interpuesto. El escrito de fs. 38/38 vta., por el cual el señor fiscal general de cámara informó en los términos del art. 454 del C.P.P.N. Y CONSIDERANDO: 1°) Que, se denunció la omisión presunta de depósito (dentro de los diez días hábiles administrativos de vencidos los plazos para ingresarlos) de las sumas de dinero retenidas a los empleados de GFC Y ASOCIADOS S.A. (C.U.I.T. N° ...), en concepto de aportes correspondientes al Sistema Único de la Seguridad Social, por los períodos fiscales de mayo y diciembre de 2013, enero a diciembre de 2014, enero a diciembre de 2015, enero a mayo de 2016, diciembre de 2016, junio de 2017 y noviembre de 2017, los cuales habrían ascendido a las sumas de \$ 50.374,53, \$ 78.960,87, \$ 56.028,13, \$ 61.980,48, \$ 61.931,13, \$ 72.289,83, \$ 72.509,08, \$ 89.540,70, \$ 58.374,12, \$ 58.624,77, \$ 61.152,56, \$ 69.117,71, \$ 52.281,94, \$ 71.991,31, \$ 46.633,68, \$ 45.316,02, \$ 42.016,85, \$ 43.057,58, \$ 48.612,92, \$ 75.174,27, \$ 51.453,71, \$ 49.907,29, \$ 51.339,27, \$ 47.181,10, \$ 48.478,48, \$ 66.739,76, \$ 39.679,38, \$ 37.817,36, \$ 38.650,01, \$ 33.636,31, \$ 29.308,33, \$ 25.599,62, \$ 32.638,86 y \$ 24.836,21, respectivamente. Por la resolución recurrida, el juzgado ?a quo? desestimó la denuncia obrante a fs. 1/8 vta. por inexistencia de delito por considerar que ?... si bien la ley N° 27.430 no se encontraba vigente al momento de comisión de los sucesos descriptos en el considerando 1°, es más benigna que aquella que regía en esa ocasión pues los montos presuntamente retenidos por la contribuyente a sus dependientes, en concepto de aportes previsionales con destino al Sistema Único de la Seguridad Social, y no depositados dentro del plazo legal establecido no superan el de \$ 100.000, que actualmente se señala por el art. 7° del nuevo Régimen Penal Tributario aprobado por el art. 279 de la ley N° 27.430, como condición objetiva de punibilidad del delito allí previsto.? (confr. cons. 5°, fs. 19). 2°) Que, no obstante los términos utilizados por el juzgado de la instancia anterior por el considerando 7° y el punto resolutivo I de la decisión apelada, toda vez que aquella resolución fue dictada luego de formulado el requerimiento fiscal de instrucción respecto del hecho que es el objeto de la presente (confr. fs. 16/17 vta.), se advierte que lo resuelto por el punto I de la decisión recurrida constituyó, en realidad, un rechazo del requerimiento fiscal de instrucción formulado, en los términos del art. 195, párrafo segundo, del C.P.P.N. 3°) Que, el señor agente fiscal de la instancia anterior interpuso un recurso de apelación contra el pronunciamiento mencionado por el considerando 1°, 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. 4°) 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. 5°) Que, por el art. 7 del Régimen Penal Tributario aprobado por el Título IX de la ley 27.430 se prevé: ?Apropiación indebida de recursos de la seguridad social. 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. Idéntica sanción tendrá el agente de retención o percepción de los recursos de la seguridad social que no depositare total o parcialmente, dentro de los treinta (30) días corridos de vencido el plazo de ingreso, el importe retenido o percibido, siempre que el monto no ingresado superase la suma de cien mil pesos (\$ 100.000), por cada mes.?. Por la lectura de la norma mencionada, se advierte que las conductas descriptas por el art. 7 del Régimen Penal Tributario establecido por el Título IX de la ley 27.430 guardan similitud con las previstas anteriormente por el art. 9 de la ley 24.769, con modificaciones en algunos de los elementos del tipo objetivo. 6°) Que, el artículo 7 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, por tratarse de una norma más beneficiosa para el imputado que la prevista por la ley 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. 7°) Que, por la norma transcrita por el considerando 5°, se extendió el plazo a partir del cual adquiere relevancia penal la omisión del empleador de ingresar los aportes correspondientes al Sistema Único de la Seguridad Social retenidos de las remuneraciones de los dependientes y se estableció en cien mil pesos (\$ 100.000) por período mensual el monto previsto como condición objetiva para punir comportamientos de aquel tipo. En el caso, como surge de la reseña efectuada por el considerando 1° de este pronunciamiento, ninguno de los montos asociados a los hechos de los que se trata supera la condición objetiva de punibilidad aludida por el párrafo anterior, y 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 torno al alcance que, en cuanto a las sumas de dinero en teoría retenidas y no depositadas, el tribunal de la instancia anterior dio a los hechos (confr. fs. 24/25 vta. y 38/38 vta.). 8°) 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 doctrina constitucional reconocida 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 doctrina penal calificada 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 corresponde a la presente). 9°) Que, lo establecido precedentemente es coincidente con el criterio que este Tribunal adoptó con relación a las modificaciones que, algunos años atrás, se introdujeron mediante la ley 26.735 al Régimen Penal Tributario instaurado por 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 este 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 expresados por el recurso de apelación interpuesto por el señor agente fiscal de la instancia anterior, en tanto aquéllos se sustentan en la Resolución PGN N° 18/18, cuyos fundamentos son sustancialmente análogos a los contemplados 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 revisar el criterio establecido por esta Sala ?B?. 10°) 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 en cuanto se vincula con la falta de configuración del delito investigado. Por ello, SE RESUELVE: I. CONFIRMAR la resolución recurrida en cuanto fue materia de recurso, en los términos que surgen del considerando 2° de la presente. 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. Firmado por: ROBERTO ENRIQUE HORNOS JUEZ DE CÁMARA Firmado por: CAROLINA ROBIGLIO JUEZ DE CÁMARA Firmado (ante mí) por: ROSANA MARIA CANNELLA PROSECRETARIA DE CÁMARA 040999E