

Requerimiento Fiscal De Instruccion Rechazo Presunta Evasion Agravada Utilizacion De Comprobantes Apocrifos

JURISPRUDENCIA

Requerimiento fiscal de instrucción. Rechazo. Presunta evasión agravada. Utilización de comprobantes apócrifos

En el marco de una causa por infracción a la Ley 24769 se confirma la resolución por la cual, el juzgado ?a quo? dispuso el rechazo del requerimiento fiscal de instrucción. Buenos Aires, 20 de septiembre de 2019.

VISTOS: El recurso de apelación interpuesto por el señor representante del Ministerio Público Fiscal que actúa ante la instancia anterior a fs. 34/38 vta. de este legajo contra la resolución de fs. 20/25 del mismo legajo, por la cual el juzgado ?a quo? dispuso el rechazo del requerimiento fiscal de instrucción. La presentación de fs. 44 de este legajo, por la cual el señor Fiscal General de Cámara mantuvo el recurso interpuesto. El escrito de fs. 47/47 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, en el presente legajo se denunció la evasión presunta agravada por la utilización de comprobantes apócrifos en concepto de Impuesto a las Ganancias, correspondiente a los ejercicios anuales 2016, por la suma de \$ 760.212,44, y 2017, por la suma de \$ 1.297.985,72; de Impuesto a las Ganancias - Salidas No Documentadas, correspondiente al ejercicio anual 2017 por la suma de \$ 1.409.959,56 y de Impuesto al Valor Agregado, correspondiente a los ejercicios anuales 2016 por la suma de \$ 597.043,49 (que comprende los ajustes efectuados por \$ 424.213,49 para el período noviembre de 2016 a través de la O.I. 1.605.467 y por \$ 172.830 para el período noviembre de 2016 a través de la O.I. 1.672.514) y 2017 por la suma de \$ 1.296.027,66 (que comprende los ajustes por los períodos junio de 2017 por \$ 177.895,20 y período fiscal julio de 2017 por \$ 1.118.132,46) a cuyo pago la contribuyente D.D.C. S.R.L. se encontraba obligada (confr. fs. 16/18 vta. y fs. 20/25). En sustento de la decisión aludida, el tribunal de la instancia anterior expresó que correspondía considerar no punibles los hechos por los cuales el Ministerio Público Fiscal pretendía la habilitación de la instrucción sumarial, en tanto aquellos sucesos no debían ser examinados desde la perspectiva del texto de los arts. 1 y 2 inc. ?d? de la ley 24.769 vigente al momento de su comisión presunta (según ley 26.735), 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 (B.O. 29 de diciembre de 2017), 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...?. 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, 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 tratare 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 el artículo 2 de aquel nuevo régimen, en lo que interesa a la presente, se prevé: ?Evasión agravada. La pena será de tres (3) años y seis (6) meses a nueve (9) años de prisión cuando en el caso del artículo 1° se comprobare cualquiera de los siguientes supuestos...d) Hubiere mediado la utilización total o parcial de facturas o cualquier otro documento equivalente ideológica o materialmente falsos, siempre que el perjuicio generado por tal concepto superare la suma de un millón quinientos mil de pesos (\$ 1.500.000)?. Por la lectura de las normas mencionadas, se advierte que las conductas descriptas por los arts. 1 y 2 inciso ?d? del Régimen Penal Tributario establecido por el Título IX de la ley 27.430 guardan similitud con las previstas anteriormente por los arts. 1 y 2 inciso ?d? de la ley 24.769. 5°) Que, los arts. 1 y 2 inciso ?d? del Régimen Penal Tributario establecidos por el Título IX de la ley 27.430 resultan aplicables al caso ?sub examine? como consecuencia del principio de retroactividad de la ley penal más benigna, por tratarse de normas más beneficiosas para el imputado que las previstas 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. 6°) Que, por las normas transcriptas 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 y la evasión tributaria agravada por la utilización de facturas o documentos apócrifos. En el caso, como surge de la reseña efectuada por el considerando 1° de este pronunciamiento y del requerimiento fiscal de instrucción (conf. fs. 16/18 vta.), ninguno de los importes presuntamente evadidos en concepto de Impuesto a las Ganancias, de Impuesto a las Ganancias - Salidas No Documentadas y de Impuesto al Valor Agregado que habría correspondido abonar a D.D.C. S.R.L., superan 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 evadidas, el tribunal de la instancia anterior dio a los hechos (confr. fs. 34/38 vta. y fs. 47/47 vta.). 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..." (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 corresponde a la presente). 8°) 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 la Sala ?B? de esta Cámara), 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 del 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 opongan 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 la Sala ?B? de esta Cámara. 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 en cuanto se vincula con la falta de configuración de los delitos investigados. Por ello, SE RESUELVE: I. CONFIRMAR la resolución apelada en cuanto fuera materia de recurso. II. SIN COSTAS (arts. 530 y 532 del C.P.P.N.). Regístrese, notifíquese y devuélvase. El Dr. Juan Carlos BONZON no firma la presente por encontrarse en uso de licencia (art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional). ROBERTO ENRIQUE HORNOS JUEZ DE CÁMARA CAROLINA L.I. ROBIGLIO JUEZ DE CÁMARA ANTE MÍ JULIÁN O. CALZADA SECRETARIO DE CÁMARA 044064E