

Jurisprudencia

Buenos Aires, 27 de febrero de 2019

Fuente: página web A.F.I.P.

Régimen Penal Tributario. Principio de retroactividad de la ley penal más benigna. No corresponde la aplicación retroactiva de la [Ley 27.430 \(I\)](#) dado que las sumas modificadas tienen por finalidad actualizar los montos a raíz de la depreciación sufrida por la moneda, así como también mantener un tratamiento igualitario a través del tiempo entre maniobras de valor económico equivalente en un contexto en el que la moneda en la que fue expresado ese valor se ha depreciado, pero no indicaban un cambio en la valoración social de los comportamientos. Se hace lugar al recurso interpuesto por la querrela contra la resolución que sobreseyó al imputado. Klingbeil Ernesto s/recurso de casación. C.F.C.P., Sala III.

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, a los 27 días del mes de febrero de 2019, se reúnen los miembros de la Sala Tercera de la Cámara Federal de Casación Penal, doctores Liliana Elena Catucci, Eduardo Rafael Riggi y Carlos Alberto Mahiques, bajo la presidencia de la primera de los nombrados, asistidos por la Prosecretaria de Cámara, doctora María Victoria Podestá, con el objeto de dictar sentencia en la causa N° FPO 6291/2014/CFC1 del registro de esta Sala, caratulada "Klingbeil, Ernesto s/recurso de casación". Representa al Ministerio Público Fiscal el doctor Raúl Omar Pleé y a la querrela, los doctores Silvia Catalina Mani y Marcos Alberto Atencio.

Efectuado el sorteo para que los señores jueces emitan su voto, resultó que debía observarse el siguiente orden: doctor Carlos Alberto Mahiques, doctor Eduardo Rafael Riggi y la doctora Liliana Elena Catucci.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

El señor juez doctor Carlos Alberto Mahiques dijo:

I.1. La Cámara Federal de Apelaciones de Posadas, el 23 de mayo de 2018, resolvió confirmar la resolución del magistrado instructor en la que se sobreseyó a Ernesto Klingbeil (fs. 223/226 vta.).

Contra dicha decisión, la querrela interpuso recurso de casación obrante a fs. 227/233, el que fue concedido a fs. 235/236 y mantenido a fs. 244/251 vta.

2. La querrela motivó su recurso en el art. 456 y 457 del Código Procesal Penal de la Nación, por inobservancia de las cláusulas establecidas en la Ley 27.430 y errónea interpretación de la aplicación retroactiva de la ley penal consagrada en el art. 2 del Código Penal.

Sostuvo que al resolver, el a quo citó precedentes jurisprudenciales aplicados al momento de sancionarse la Ley 26.735, considerando en base a ellos que la Ley 27.430 era igual a su predecesora, por lo que correspondía su aplicación sin hesitación alguna.

Advirtió que la variación de los montos mínimos tuvo como objetivo principal actualizarlos para compensar la depreciación sufrida por la moneda nacional durante el período de vigencia de las normas sustituidas o modificadas, sin significar un cambio en la valoración social de las conductas tipificadas.

Por ello, indicó que el delito imputado, se configuró en forma absoluta en el momento histórico en el que regía la Ley 24.769 modificada por la Ley 26.735, siendo su conducta típica, antijurídica y culpable; por lo cual, esta nueva ley, no desincrimina la conducta considerada punible, sino que ajusta el umbral económico de punibilidad a la realidad económica actual.

Por último, solicitó se haga lugar al recurso.

Hizo reserva del caso federal.

3. Que se dejó debida constancia de haberse superado la etapa prevista en el art. 465 primera parte y 466 del Código Procesal Penal de la Nación, oportunidad en la que se presentó el fiscal general ante esta sede, solicitando se haga lugar al recurso (fs. 253/254 vta.).

4. Superada la etapa procesal prescripta por el art. 468 del ritual, la causa quedó en condiciones de ser resuelta (fs. 257).

II. El recurso de casación interpuesto por la querrela es formalmente admisible toda vez que del estudio de las cuestiones sometidas a inspección jurisdiccional surge que se ha invocado fundadamente la errónea aplicación de la ley sustantiva y procesal. Además, el pronunciamiento cuestionado es recurrible en los términos del art. 457 del Código Procesal Penal de la Nación del código citado, por cuanto torna imposible que continúen las actuaciones (cfr. arts. 335 y 337, segundo párrafo, del Código Procesal Penal de la Nación) y la parte se encuentra legitimada para interponerlo.

III.1. En las presentes actuaciones se imputó a Ernesto Klingbeil el delito de evasión simple, previsto y reprimido por el art. 1 de la Ley 24.769. Puntualmente, se le atribuyó la evasión del Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 2012, por la suma de \$ 930.153,21.

En oportunidad de resolver la situación procesal de Klingbeil, el a quo sobreseyó al nombrado por entender que la Ley 27.430 al elevar los montos de \$ 400.000 a \$ 1.500.000, condujo a la desincriminación del delito, tornándose operativa su aplicación por resultar la ley penal más benigna, conforme lo normado en el art. 2 del Código Penal.

2. Estimo que en el caso, el tribunal de mérito incurrió en una errónea aplicación de la ley penal puesto que, dadas las particularidades del caso, no corresponde aplicar, en función del principio de retroactividad de la ley penal más benigna, la reciente Ley 27.430.

Conforme los lineamientos expuestos al votar in re: “Carrizo, Carlos Alberto s/recurso de casación” (causa nº 1876/2013/TO2/CFC1, reg. nro. 1403/18, rta. el 19/10/2018) y “Gulisano, Héctor Francisco s/recurso de casación” (causa nº CPE 36/2013/TO1/6/CFC1, reg. nº 1382/18, rta. el 18/10/2018) –ambos precedentes de esta Sala–, el principio de retroactividad de la ley penal más benigna es una expresión del principio de legalidad. Si bien conforme el principio rector, la ley penal aplicable es aquella vigente al momento del hecho (art. 18 y 19 de la Constitución Nacional), excepcionalmente es posible aplicar la ley penal posterior o intermedia cuando ésta sea más benigna para el imputado (cfr. arts. 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, cuya incorporación al bloque constitucional advino por efecto del art. 75 inc. 22 de la Constitución Nacional). Tales principios fueron recibidos por la legislación nacional en los arts. 2 y 3 del Código Penal que regulan lo que suele denominarse sucesión de leyes penales en el tiempo.

La ratio essendi de este principio finca en que la ley penal es expresión de los valores sociales imperantes en determinado momento histórico y es a su través que el Estado procura proteger los

bienes, intereses y funciones más relevantes para la sociedad. Si con el transcurso del tiempo la comunidad ha dejado de considerar relevante la protección penal de un interés determinado y en función de ello decide despenalizar su lesión o sancionarla de una manera menos grave, ello necesariamente debe repercutir en la aplicación de la ley penal en el caso concreto y beneficiar al sujeto involucrado. Es que si ese delito ha dejado ya de merecer reproche social, el derecho penal no puede entonces continuar sancionando a quienes lo cometieron en el pasado, pues ese hecho ha quedado fuera del ámbito de la persecución estatal.

La aplicación del principio de retroactividad de la ley penal más benigna, a su vez, se orienta a asegurar que las penas no se impongan o mantengan cuando la valoración social que pudo haberlas justificado en el pasado ha cambiado, de modo que lo que antes era reprobable ahora no lo es, o no lo es en la misma magnitud. Por ello, la sanción de una nueva ley que podría beneficiar al imputado de un delito, entraña la evaluación de si esa nueva ley es la expresión de un cambio en la valoración de la naturaleza del delito que se imputa. Pues sólo si así lo fuera, tendría ese imputado el derecho a su aplicación (cfr. Dictamen del Procurador, precedente "Torea" en Fallos 330:5158 y precedente "Simón" en Fallos 326:3988).

Desde este punto de vista, entiendo que la elevación del monto para el tipo de evasión simple, operada por la Ley 27.430, no puede dar lugar a su aplicación retroactiva en función del principio de benignidad invocado. Es que a diferencia de la Ley 24.769 y sus posteriores modificaciones, la actual ley que regula el régimen penal tributario ha puesto expresamente de manifiesto que la elevación de los umbrales cuantitativos a superar no se relaciona con un menor reproche penal de los delitos establecidos en la norma en cuestión sino con cuestiones de política económica.

La Ley 27.430, el 29 de diciembre de 2017 (fecha de su publicación en el Boletín Oficial), derogó la Ley 24.769. Si bien esta norma reproduce en términos generales los delitos de evasión simple y evasión agravada por utilización fraudulenta de exenciones, introdujo diversas modificaciones, entre las que se encuentra una nueva elevación de los montos necesarios para su configuración.

Para determinar el quantum de los montos a elevar en esta última reforma se tuvieron en cuenta los cambios económicos acaecidos en nuestro país desde el año 2011 por la depreciación de la moneda y el proceso inflacionario. Ello surge expresamente del mensaje de elevación del Poder Ejecutivo al Congreso de la Nación, del proyecto de ley que luego se convirtió en la Ley 27.430, en donde se afirma "En 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 originariamente desde la vigencia de la Ley 24.769, y antes la Ley 23.771, que fue sancionar penalmente únicamente a las conductas graves".

En consonancia con ello, la Ley 27.430 elevó el monto a superar en el delito de evasión simple a \$ 1.500.000 por cada ejercicio anual, calificándolo como condición objetiva de punibilidad, y creó la Unidad de Valor Tributaria (UVT) para reemplazar los montos fijos, y en pesos, establecidos por la Ley 24.769 (en épocas de vigencia del régimen de convertibilidad).

Al identificar los montos con condiciones objetivas de punibilidad, además de acabar con el arduo debate suscitado con la sanción de la Ley 24.769 sobre la naturaleza jurídica de estos elementos del delito (elementos del tipo o condiciones objetivas de punibilidad), el legislador expresamente reconoce que éstos se vinculan con una decisión de política criminal que busca limitar la punibilidad, con total independencia del tipo penal y la culpabilidad del autor.

Las condiciones objetivas de punibilidad (introducidas en la teoría jurídica por Binding), son elementos que el legislador incluye en las figuras penales, en función de necesidades político-criminales y económicas, que presuponen que la pena resulta ser el único medio eficaz para que el sistema penal cumpla con su finalidad. Stratenwerth sostiene que más allá de la realización culpable del ilícito, hay otros presupuestos de la punibilidad, que condicionan la necesidad de protección penal mediante la imposición de una pena (G. Stratenwerth, "Derecho Penal. Parte General I. El Hecho Punible", 4ª edición, Hammurabi, Buenos Aires, 2005, p. 137).

En el ambiente comparado, el Código penal italiano califica como condiciones objetivas de punibilidad aquellas circunstancias que condicionan la punibilidad del hecho aún cuando no hayan sido queridas por el culpable del delito (ver art. 44 Codice Penale "Condizione obiettiva di punibilità. Quando, per la punibilità del reato, la legge richiede il verificarsi di una condizione, il colpevole risponde del reato, anche se l'evento, da cui dipende il verificarsi della condizione, non è da lui voluto").

Estos elementos van más allá del merecimiento de pena, vinculado con el juicio de desvalor ético social que genera la conducta, pues suponen que ha sido merecedora de pena una conducta desaprobada por su adecuación al injusto penal previsto normativamente. Es necesario que además concorra un especial menoscabo de los valores de orden amparados por el correspondiente precepto penal para que se reconozca la necesidad político criminal de la pena (H. H. Jescheck, "Tratado de derecho penal, Parte General", T. II, Comares, Barcelona, 1981, p. 764). La introducción de condiciones objetivas de punibilidad cumple la función de delimitar o reducir la relevancia penal de determinados comportamientos (dado que la punibilidad se encuentra subordinada a la verificación de circunstancias posteriores), y cumple también una función de garantía vinculada con el principio de estricta legalidad, ya que no deja librado al poder discrecional del juez la valoración sobre la conveniencia y oportunidad de pena sino que es el mismo legislador quien establece de manera expresa las circunstancias capaces de influenciar en su concreta aplicación (cfr. G. Fiandaca y E. Musco, "Diritto penale. Parte generale", Zanichelli Editore, Bologna, 2004, p. 748).

En la doctrina comparada es posible calificar a este tipo de condiciones objetivas de punibilidad como extrínsecas, es decir, aquellas que nada agregan a la lesión del interés protegido sino que se limitan a reflejar valoraciones de oportunidad vinculadas a un interés externo al perfil ofensivo del hecho. Las intrínsecas, en cambio, serían aquellas que califican o actualizan la lesión del interés tutelado por la norma que ya había sido realizada por el hecho en sentido estricto (cfr. op. cit., p. 751 y 752).

En efecto, la finalidad perseguida por el legislador al establecer umbrales cuantitativos es definir cuándo una conducta es penalmente reprochable y cuándo no, dejando dentro de la esfera del derecho penal sólo aquellas conductas de cierta magnitud que, en consonancia con el principio de ultima ratio, demuestran la necesidad de darles una respuesta sancionatoria penal. Se afirma que este tipo de decisiones de política criminal tienen "un doble objetivo en la instauración de umbrales o pisos cuantitativos: limitar la intervención penal a los ilícitos económicamente significativo ... y reducir el número de casos que llegan a la justicia penal para evitar los efectos paralizantes que puede generar la denuncia de numerosos casos de poca entidad" (cfr. H. De Llano, "Una aproximación a la política criminal argentina en materia de delitos económicos", en Derecho Penal Económico, T. I, coordinadores R. Rubinska y D. Almena, Marcial Pons, Buenos Aires, Madrid, 2010, p. 313 y debate parlamentario de la Ley 24.769).

Las referidas condiciones no siempre resultan fáciles de identificar en las normas penales, en función de lo cual se establecen diferentes criterios de identificación. El primero y más importante es el jurídico formal o gramatical, en virtud del cual debe recurrirse al texto legal, ya que de él emergerá si el

legislador ha tenido la voluntad de otorgarle a una determinada circunstancia el carácter de condición objetiva de punibilidad. Se afirma “no es otro sino el legislador quien otorga a un elemento el carácter de condición objetiva de punibilidad, por lo que este criterio resultará de suma importancia a la hora de determinar si nos encontramos o no ante una condición objetiva de punibilidad” (M. L. Bienati, “Los montos previstos en la Ley Penal Tributaria: ¿condiciones objetivas de punibilidad o elementos del tipo?”, en *Institutos de Derecho Penal Tributario*, dirigido por C. Robiglio, Ad-Hoc, Buenos Aires, 2017, p. 218).

Con base en lo antes expuesto, es posible afirmar que, por expresa disposición legal, los montos de la Ley 24.769 deben ser considerados en la actualidad como condiciones objetivas de punibilidad. Consecuentemente, la elevación de éstos no puede dar lugar a la aplicación retroactiva de la ley penal puesto que no manifiesta una modificación sobre la valoración social del injusto penal, sino una decisión de política criminal y económica estatal (en este mismo sentido, cfr. lo expuesto por el Dr. Riggi en votos en causas nro. 15.971, “Zini, Vicente y otros s/recurso de casación”, reg. nro. 1376/12, rta. el 28/9/12 y nro. 15.967, “Kruger, Hugo Alberto s/recurso de casación”, reg. nro. 1632/12, rta. el 20/11/12).

Tanto ello es así que el legislador, en la actual ley penal tributaria creó la unidad de valor tributario (UVT) como unidad de medida de valor homogénea para reemplazar a los parámetros monetarios del Régimen Penal Tributario y los importes fijos, impuestos mínimos, escalas, sanciones y todo otro patrón 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.

Si bien la cantidad de UVT correspondiente a cada supuesto será establecido por una nueva ley que el Poder Ejecutivo deberá proponer (art. 303), mediante la cual esta unidad de valor se tornará operativa, la Ley 27.430 dispuso que la relación de conversión entre UVT y pesos se ajustará anualmente con base en la variación anual del Índice de Precios al Consumidor que suministre el Instituto Nacional de Estadística y Censos (art. 304). Para evaluar la configuración de delitos y otros ilícitos se considerará la relación de conversión entre pesos y UVT vigente al momento de su comisión (art. 305).

En el marco antes descripto surge, a mi ver, con claridad que el legislador ha sido consciente de la problemática que engendra en una economía sujeta a una constante inflación como la nuestra, condicionar la punibilidad de las conductas disvaliosas a montos monetarios fijos (tal como oportunamente estableciera la Ley 24.769 en tiempos de estabilidad y convertibilidad). En función de ello, mediante esta nueva norma, se ha procurado reemplazarlos por una unidad de medida actualizable anualmente a partir del índice de precios al consumidor por afuera de la ley penal. Con ello queda demostrado que la actual elevación de los montos no es más que una actualización monetaria de las condiciones objetivas de punibilidad que no puede ser asimilada a un menor reproche de la conducta bajo análisis.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido como principio que la primera regla de interpretación de las leyes es dar pleno efecto a la intención del legislador (Fallos 302:973); que la primera fuente para determinar esa voluntad es la letra de la ley (Fallos 299:167) y así es que los jueces no pueden sustituir al legislador sino que deben aplicar la norma como éste la concibió (Fallos 300:700); y que las leyes deben interpretarse conforme el sentido propio de las palabras que emplean sin violentar su significado específico (Fallos 295:376), máxime cuando aquél concuerda con la aceptación corriente en el entendimiento común y la técnica legal empleada en el ordenamiento jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional (Fallos 312:311, considerando 8.^o), evitando darle un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo la unas por las otras y adoptando, como

valedero, el que las concilie y deje a todas con valor y efecto (Fallos 1:297, considerando 3.º; 312:1614; 321:562; 324:876, entre otros).

En el indicado sentido, el Procurador General de la Nación, en la Res. P.G.N. 18/18, instruyó a todos los fiscales con competencia en materia penal a oponerse a la aplicación retroactiva de la presente ley. Se remitió en su apoyo a los fundamentos de lo oportunamente dispuesto por el entonces Procurador General de la Nación, Dr. Esteban Righi, quien había emitido la Res. P.G.N. 5/12, donde afirmaba que las sumas modificadas en la ley penal tributaria tienen por finalidad actualizar los montos a raíz de la depreciación sufrida por la moneda en los años anteriores como así también "... está dirigida a mantener un tratamiento igualitario a través del tiempo entre maniobras de valor económico equivalente en un contexto en el que la moneda en la que fue expresado ese valor se ha depreciado" pero no indicaban "... un cambio en la valoración social de los comportamientos que justificó la adopción de la Ley 24.769".

La instrucción trae a colación la doctrina establecida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con respecto a las sumas estipuladas como pena de multa, la cual indica que: "... las leyes penales ex post facto no alcanzan 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 envilecimiento (...) la actualización del monto de una multa no constituye una agravación de la pena si ella está dirigida a asegurar que personas que cometieron delitos idénticos en un mismo momento se enfrenten a penas de multa de idéntico valor económico a pesar de que unos sean sancionadas más tarde que los otros en un contexto en que la moneda en la que está expresado el valor de la multa se desprecia (...) la actualización garantiza un trato igualitario a través del tiempo ...".

Finalmente, el entonces Procurador manifestó que dicha postura no resultaba contradictoria con lo resuelto por la Corte en el caso "Palero", pues en aquella oportunidad nada se dijo en los antecedentes parlamentarios que la modificación del monto se originara en su actualización a fin de compensar la depreciación de la moneda.

Es doctrina de la Corte que la autoridad de los precedentes debe ceder ante la comprobación de la inconveniencia del mantenimiento del criterio anterior (Fallos: 183:1409), en particular en casos que involucran el derecho penal tributario dado 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 demora en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. 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 (Fallos: 302:1284) las soluciones que involuntariamente los favorecen" (Fallos: 313:1423; 327:5521; 328:3720; 330:2186).

En función de todo lo expuesto, considero que no corresponde aplicar la Ley 27.430 retroactivamente a los hechos bajo análisis, debiendo estarse a lo dispuesto en la Ley 24.769.

3. En consecuencia, conforme lo establecido en el art. 1 de la Ley 24.769, propongo hacer lugar al recurso de casación deducido por la querrela, sin costas, casar y anular la resolución recurrida y devolver los actuados a la instancia de origen (arts. 470, 471, 530 y 532 del Código Procesal Penal de la Nación).

Tal es mi voto.

El señor juez doctor Eduardo Rafael Riggi dijo:

Habremos de acompañar la solución propuesta por el colega preopinante, doctor Carlos A. Mahiques, en cuanto a que corresponde hacer lugar al recurso de casación deducido por la representante de la querrela (AFIP-DGI).

Es que como inveteradamente hemos sostenido, las modificaciones a los montos dinerarios en los artículos correspondientes en la ley penal tributaria no son más que actualizaciones, que no comportan una ley penal más benigna.

Dicho criterio es el que dejáramos sentado en numerosos precedentes de esta Sala, entre los que cabe destacar las causas nº 16.062 “Quiroga, Patricio Romualdo y otros s/recurso de casación”, reg. nº 1728/12, rta. el 04/12/2012; nº 15.902 “Yapur, Carlos Alberto s/recurso de casación”, reg. nº 1762/12, rta. el 11/12/2012 y nº 518/13 “Di Leva, Antonio y Di Leva, Ileana Verónica s/recurso de casación”, reg. 2018/13, rta. el 24/10/2013, entre muchas otras a las que cabe remitirnos por razones de brevedad.

Cabe destacar que esta postura no se ha visto conmovida por lo dispuesto 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 art. 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 26.735 y puede extenderse a la situación actual.

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. CSJN 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”).

En virtud de la doctrina referida, sostenemos que la última reforma que sufrió la ley penal tributaria registrada bajo el número de Ley 27.430 de fecha 29 de diciembre de 2017 (B.O.), en relación a los montos dinerarios no es más que una nueva actualización y que de ningún modo se encuentra desincriminada la conducta.

Tenemos particularmente en cuenta además, que el mismo Poder Ejecutivo, en su mensaje 126/17 – correspondiente del Proyecto de Ley de Reforma del Sistema Tributario Argentino– sostuvo que “... 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 ...”.

Por lo demás, este criterio es el que sostuvimos en los recientes precedentes de esta Sala III, entre los que cabe señalar los siguientes: CPE 1754/2012/TO2/5/CFC3 “Ramírez, Raúl Alberto s/recurso de casación” reg. 809/18, rta. El 2/07/18; FPO 5415/2014/CFC1 “Jantzon, Rubén A. s/recurso de casación”, reg. 940/18, rta. el 6/08/18; CPE 698/2014/TO1/CFC1 “Romero, Jorge Daniel y otros s/recurso de casación” reg. 938/18 rta. el 6/08/18 y CPE 1320/2008/TO1/CFC1 “Frega, Liliana E. s/recurso de casación” reg. 943/18 rta. el 7/08/18.

Por todo cuanto fuera expuesto y tal como adelantáramos al inicio de esta ponencia, propiciamos al Acuerdo y votamos por hacer lugar al recurso de casación interpuesto por la representante de la querrela (AFIP-DGI), casar y anular la resolución recurrida y su antecedente necesario, y reenviar la causa

al Tribunal de procedencia para que continúe con su sustanciación (cfr. arts. 470 y 471 del Código Procesal Penal de la Nación).

Tal es nuestro voto.

La señora juez doctora Liliana Elena Catucci dijo:

Si bien la suerte del recurso ha sido sellada por el voto concurrente de mis colegas, he de señalar mi discrepancia con lo decidido de conformidad a la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación acerca de la interpretación de los límites para considerar punibles las conductas vinculadas a los delitos tributarios.

En este caso, la querrela interpuso recurso de casación contra la confirmación del sobreseimiento de Ernesto Klingbeil por el delito de evasión simple del impuesto a las ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 2012 (\$ 930.153,21).

La solución impugnada se basó en la modificación introducida por la Ley 27.430, la que fue publicada en el Boletín Oficial del 29 de diciembre de 2017, y que al derogar el régimen penal tributario estatuido por la Ley 24.769 (y sus modificatorias) estableció un aumento de los montos mínimos; lo que impone la comparación entre ambos regímenes y la selección de la vigente como ley penal más benigna (art. 2 del Código Penal), toda vez que el monto supuestamente evadido es inferior al establecido en la reforma.

El art. 1 del actual régimen penal tributario establece que será reprimido con prisión de dos a seis 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, siempre que el monto evadido excediere la suma de pesos un millón quinientos mil (\$ 1.500.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual; mientras que en el régimen anterior ese monto era de pesos cuatrocientos mil (\$ 400.000).

La comparación de los montos establecidos como tope de punibilidad en una y otra ley demuestra que la última es para el caso expuesto la más favorable.

Cuestión análoga sobre la cual ya he tenido oportunidad de pronunciarme al resolver in re: “Zini, Vicente s/ recurso de casación” (cnº 15.971, reg. nº 1376 del 28/9/12), entre muchos otros precedentes de esta Sala III, cuyo criterio, mutatis mutandi, se ha de seguir en la presente y a cuyas consideraciones me remito en honor a la brevedad.

Precedentes en los que se señaló la necesidad de atender a la doctrina del Superior sentada in re: “Palero, Jorge Carlos s/recurso de casación” (P. 931. XLI, rta. el 23/10/2007), donde el tema se centró en la debida intelección del interés del Estado al aumentar el valor económico de la frontera de punibilidad como reflejo de su desinterés en la incriminación de determinadas conductas.

Entonces, puesto en evidencia a través de la sanción de la Ley 27.430 el desinterés del Estado en el incumplimiento de tributos considerados de bajo monto, no cabe sino concluir que la incriminación atribuida al encausado debe examinarse según dicha norma, y por ende, que la decisión impugnada está ajustada a derecho.

En consecuencia, opino que debe rechazarse el recurso de casación intentado, con costas (1).

En orden a la votación que antecede, el Tribunal, por mayoría,

RESUELVE:

Hacer lugar al recurso de casación deducido por la querrela, sin costas, casar y anular la resolución recurrida y devolver los actuados a la instancia de origen (arts. 470, 471, 530 y 532 del Código Procesal Penal de la Nación).

Regístrese, notifíquese, hágase saber a la Dirección de Comunicación y Gobierno Abierto de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (AA. C.S.J.N. 33/18) y remítase al Tribunal de procedencia.

Sirva la presente de atenta nota de envío.

1

Fdo.: Liliana E. Catucci, Eduardo R. Riggi y Carlos Alberto Mahiques.