

Bahía Blanca, **23** de mayo de 2018.

VISTOS: Este expediente n^o. **FBB 1040/2016/CA1**, caratulado “**ELÍAS, Alfredo Raúl, MERLO, Angélica sobre evasión simple tributaria**”, originario del Juzgado Federal n^o. **2** de la sede, para resolver el recurso de apelación interpuesto a f. 181/vta., contra el auto de fs. 178/180.

El señor juez de Cámara, doctor Pablo A. Candisano Mera, dijo:

1^o.) A fs. 178/180, en lo que aquí interesa, la *a quo* sobreseyó totalmente a Alfredo Raúl Elías y a Angélica Merlo, en virtud de lo establecido en el art. 336 inc. 3 del CPPN, en orden al delito de evasión simple tributaria.

Para así resolver, sostuvo que la ley 27.430 modificó un elemento del tipo objetivo de las figuras penales del Régimen Penal Tributario, lo cual implica que para la configuración del delito investigado en autos de evasión simple debe excederse el monto de \$1.500.000 por cada tributo y por cada ejercicio anual y para la apropiación indebida de los recursos de la seguridad social debe superarse el monto de \$100.000 por cada mes (arts. 1 y 7 del Régimen Penal Tributario, conforme ley 27.430).

En este entendimiento y de acuerdo a lo previsto en el art. 2 del CP, así como las normas internacionales incorporadas a nuestra Constitución Nacional (arts. 9 de la CADH y 15 del TIDCP), corresponde aplicar al caso la ley 27.430 por resultar la ley más benigna y en función de ello, sobreseer a los imputados, disponiendo el archivo de las actuaciones.

2^o.) Contra dicho pronunciamiento se alzó el Ministerio Público Fiscal a f. 181/vta. siendo su agravio, fundamentalmente, la inaplicabilidad del principio de la ley penal más benigna en el presente caso.

A fs. 187/200 vta., presentó el informe sustitutivo de la audiencia prevista en el art. 454 del CPPN (ley 26.374 y Acs. CFABB n^{ros.} 72/08, 47/09 y 8/16), en el que desarrolla los fundamentos de la apelación.

Sostuvo, en síntesis, que la modificación de los montos realizada por la ley 27.430, obedeció a una actualización de los mismos pero no existió un cambio en la valoración legislativa que amerite la aplicación del principio de retroactividad de la ley penal más benigna.

USO OFICIAL



Ello así en tanto el principio de retroactividad de la ley penal más benigna no consiste en la aplicación mecánica o irreflexiva de cualquier ley posterior al hecho imputado por el solo motivo que ella beneficiaría al acusado en comparación con la ley vigente en el momento de la comisión del hecho. La razón del principio es 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 reprochable ahora no lo es, o no lo es tanto. Por ello, al sancionarse una ley cuya aplicación del principio exige evaluar si la ley es la expresión de un cambio de valoración de la clase de delito que se imputa. Pues solo si lo fuera, tendría ese imputado el derecho que aseguran las dos cláusulas citadas del derecho internacional de derechos humanos.

Así, al aumentarse los montos mínimos de la Ley Penal Tributaria, el Congreso no pretendió expresar un cambio en la valoración social de los comportamientos que justificó la adopción de la ley 24.769. Antes bien, su objetivo en este aspecto de la reforma fue corregir los efectos de la depreciación de la moneda nacional en la que fueron expresados los montos mínimos, a fin de mantener en los hechos una política criminal en línea con aquella valoración original.

La actualización del monto mínimo a partir del cual los delitos de la Ley Penal Tributaria son punibles 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.

Agregó, con cita de los votos de los jueces de la Corte Suprema de la Nación, doctores Highton de Nolasco y Rosenkrantz en las causas “Bignone” y “Muiña”, que *“la aplicación de una ley más benigna solicitada por el recurrente requiere un cambio en la valoración que la comunidad efectúa respecto de la conducta imputada”* (c. “Bignone”).

Finalmente, concluyó que la ley 27.430, en la medida en que actualizó los montos que fijan las fronteras de punibilidad de la Ley Penal Tributaria para compensar la depreciación sufrida por la moneda en la que están expresados, no genera un derecho a la aplicación retroactiva en virtud del principio de retroactividad de la ley penal más benigna.

USO OFICIAL



3^{ro}.) En la presente causa se le reprocha a Alfredo Raúl Elías y Angélica Merlo –en tanto integrantes de la firma Servicios Narelco S.A.– el haber evadido en relación al Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio fiscal anual 2013, el monto de \$747.609,33 y \$1.227.349,65 correspondiente al Impuesto a las Ganancias por el ejercicio fiscal anual 2013.

Asimismo, dicha firma se habría apropiado de manera indebida de los aportes al sistema de la seguridad social por las sumas de \$39.698,90 correspondiente al periodo fiscal 12/2012; \$39.856,40 correspondiente al periodo fiscal 1/2013; \$39.023,98 correspondiente al periodo fiscal 2/2013; \$39.975,95 correspondiente al periodo fiscal 3/2013; \$39.159,60 correspondiente al periodo fiscal 4/2013; \$39.929,14 correspondiente al periodo fiscal 6/2013 y \$38.681,74 correspondiente al periodo fiscal 8/2013.

4^{to}.) Con la promulgación de la ley 27.430 (B.O 29/12/17), a través de la cual se derogó la ley 24.769 y sus modificatorias (art. 280), se introdujeron cambios en materia penal tributaria.

Así, la reforma operada implicó un incremento del monto mínimo de punibilidad, elevando el importe para el delito de evasión simple de \$400.000 a \$1.500.000 –por cada tributo y por cada ejercicio anual– y por el de apropiación indebida de recursos de la seguridad social, el monto fue elevado de \$20.000 a \$100.000. No obstante ello, se mantuvo tanto la descripción típica –“*el obligado que –mediante ardid o engaño–, evadiere el pago de tributos*”– como la cuantía de la pena –“*de 2 a 6 años de prisión*”–, por lo que no se efectuaron cambios en la reprobación social de la conducta.

Ello nos conduce a considerar si el caso *sub examine* es susceptible de ser amparado por la garantía de la retroactividad de la ley penal más benigna conforme los arts. 2 del Código Penal, 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos.

Previamente, cabe destacar que el escenario que se plantea resulta sustancialmente análogo a aquel que se desencadenó a partir de la modificación de la ley penal tributaria 24.769 (según t.o. ley 26.735, B.O. 22/12/2011), oportunidad en la que se habían elevado los montos mínimos exigidos para considerar verificado el



delito, mudando así la frontera de punibilidad de \$100.000 a \$400.000, dejándose a salvo la descripción de la conducta punible y la escala penal.

He de recordar que mi postura sobre el punto ha quedado cristalizada con el voto –en disidencia– en la causa n^o. FBB 67.032, “Alonso”, del 7/6/12.

En aquella oportunidad, donde el marco fáctico normativo resultaba equivalente al aquí planteado, sostuve que el objetivo de la reforma, en cuanto al incremento de los montos, tenía como fin exclusivo disponer la *actualización* de los valores nominales mínimos exigidos para que la conducta configure el delito tributario, criterio que mantengo inalterable por las razones que seguidamente expondré.

Para arribar a esta conclusión debe partirse del análisis del bien jurídico que se pretende tutelar a través del tipo penal –último resorte estatal para motivar conductas–. En efecto, el bien considerado socialmente valioso, y por ende susceptible de ser protegido, es la integridad de la recaudación de tributos, cuya existencia resulta esencial para el ejercicio de la soberanía estatal, pues –en definitiva– es la renta pública la que permite al Estado costear el gasto que conlleva cumplir sus objetivos más esenciales. Por ello, quien incumple con sus obligaciones impositivas perturba la actividad financiera del Estado e impide que este ejecute sus fines propios más elementales en materia de salud, educación, seguridad, etc.

Cabe destacar que no cualquier conducta defraudatoria a la hacienda pública constituye el delito de evasión. Por el contrario, el legislador diagramó el régimen penal tributario en función de una condición objetiva de punibilidad, representada por un monto dinerario determinado, y en consecuencia, solamente una defraudación al erario público que supere el monto fijado se erige como hecho penalmente relevante, pues, por debajo de esa cifra umbral, la conducta se reconduce al campo contravencional, constituyendo una mera infracción administrativa.

La razón de ser de este deslinde reside en la voluntad política del órgano legisferante de circunscribir al régimen penal tributario únicamente conductas con entidad económica relevante (grandes evasores) descartando así la persecución penal por defraudaciones consideradas de escasa importancia fiscal. Al

USO OFICIAL



respecto, resulta suficientemente ilustrativo el proyecto de ley enviado al Congreso – que a la postre se erigió en la ley 27.340– que expresamente afirmó 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, consecuenta 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**” (v. expte. número: MEN-2017-126-A PN-PTE, pag. 27).

Esto constituye un límite al *ius puniendi* del estado, ya que no se protege cualquier lesión efectuada a las arcas del tesoro estatal, sino aquellas consideradas graves, delimitación que se traduce en un cabal cumplimiento del principio de intervención mínima del derecho penal.

La determinación de qué monto representa una lesión grave –y por ende susceptible de persecución penal– obedece a una valoración efectuada en un momento determinado en el marco de una coyuntura económica de la que el derecho no debe resultar ajeno.

Debe tenerse en cuenta las particularidades inherentes al bien jurídico tutelado que nos ocupa, dado que éste –inalterabilidad de la renta pública– se traduce en un monto que debe necesariamente ser expresado en moneda de curso legal, y por lo tanto, el poder adquisitivo que originariamente representaba ese valor para despertar interés persecutorio, va quedando desactualizado con el tiempo frente a la inflación y depreciación monetaria –extremo que no se verifica con otros bienes jurídicos, por ejemplo la vida, que no pierde valor intrínseco en función del momento en que se comete el hecho–.

De tal modo, el transcurso del tiempo conllevará la necesidad inexorable de actualizar los montos punibles, para poder mantener una línea constante en la política criminal, salvaguardando así una razonable proporción entre la figura penal y la magnitud de la afeción del bien jurídico, y –en consecuencia– evitar que la intensión de la ley penal tributaria de castigar a grandes evasores se vea tergiversada, persiguiendo casos que **para el momento de su comisión** resultan –relativamente–

USO OFICIAL



insignificantes, y generando así una sobre inclusión de conductas no pretendidas por la norma.

Y en tanto se utilicen montos nominales fijos para la determinación de punibilidad en un contexto de constante inflación monetaria de altos índices, las leyes de actualización tendrán vocación de renovación periódica, reiterándose así cuestionamientos análogos a los que en la actualidad esta judicatura está llamada a resolver.

Repárese que el legislador con la reforma en análisis, ha procurado evitar los efectos disvaliosos generados por la técnica legislativa utilizada hasta el presente, creando así una Unidad de Valor Tributaria (UVT), cuya finalidad es *“determinar los importes fijos, impuestos mínimos, escalas, sanciones y todo otro parámetro monetario contemplado en las leyes de tributos (...) y los parámetros monetarios del Régimen Penal Tributario”* (art. 302, ley 27.430).

Más aun, reafirma lo expuesto el art. 305 del referido cuerpo legal, en tanto establece expresamente que *“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”*.

Ahora bien, en cuanto a la aplicación de la garantía de retroactividad de la ley penal más benigna (arts. 2 Código Penal, 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos), ya he sostenido anteriormente que el principio de benignidad no resulta aplicable sin restricción alguna, en forma automática o irreflexiva. Por el contrario, para que proceda su aplicación, lo que resulta determinante es que la nueva norma modifique la reprobación social del hecho y procure ampliar significativamente el margen de permisión, o disminuya la magnitud de la pena.

La *ratio* de la aplicación retroactiva de la ley penal más benigna se justifica en función de que deviene inadmisibile imponer o mantener una sanción cuando el hecho ya no se considera delito, o bien una pena que ha devenido desproporcionada en relación con la menor gravedad que la sociedad atribuye ahora a ese hecho, y por lo tanto sería inútilmente gravoso seguir aplicando reglas cuya existencia ha dejado de ser necesaria.



Aclarado ello, entiendo que la reforma operada por la ley 27.340 en tanto prevé un aumento del monto de punibilidad a la suma de \$1.500.000 en el caso de la evasión simple y de \$20.000 a \$100.000 en el de apropiación indebida de recursos de la seguridad social, no responde a un propósito del legislador de modificar la política criminal, reduciendo el conjunto de hechos punibles alcanzados por la figura. Por el contrario, la elevación de los montos, lejos de pretender reducir el campo de criminalización, obedece a una actualización inflacionaria a fin de mantener el valor económico original de la moneda frente a su progresivo envilecimiento, y así, exigir igual daño a la hacienda pública para la configuración del ilícito.

Por ello, si bien en términos nominales el monto es superior, dicha suma sólo en apariencia resulta mayor en términos económicos, si se atiende a la devaluación del peso producida entre la sanción de una ley y la otra.

Siendo ello así, la aplicación retroactiva de los nuevos topes, atentaría contra la garantía de la igualdad (c. fr. art. 16 CN), puesto que se verían beneficiadas personas que evadieron cantidades ontológicamente iguales (o hasta aún mayores), a las que ahora contempla la reforma.

Por ello, llamado a interpretar la ley que nos ocupa, entiendo que para arribar a una correcta hermenéutica de la misma, además de atender a la literalidad de su letra, se debe buscar no solo en la intención tenida en cuenta por el legislador al sancionarla sino también en el espíritu de la norma, armonizando la disposición abstracta y genérica, con lo concreto y variable del caso particular, procurando elementales principios de coherencia.

Por ello, corresponde descartar el acogimiento de la aplicación retroactiva del principio de benignidad por no configurarse los requisitos para su procedencia.

Por último, interesa destacar que no escapa al suscripto que la postura sostenida sobre el punto resulta minoritaria en los estrados judiciales, habiendo una tendencia casi unánime en la aplicación de la reforma actualizadora de la ley penal tributaria como “ley penal más benigna”.

Sin embargo, de continuarse con la praxis legislativa de imponer montos nominales fijos –cuyo déficit ya fue señalado–, y la aplicación irreflexiva del principio de benignidad por parte de la judicatura, continuará la claudicación de



centenares de causas en curso –con sus evidentes dispendios de recursos económicos y humanos– y por ende, la amenaza penal como instrumento de prevención de esta clase de delitos, carecerá de la entidad necesaria para disuadir al pago de los tributos, generando en los contribuyentes fugitivos de su deber una suerte de expectativa de impunidad ante el inminente surgimiento de una nueva ley actualizadora.

Efecto éste que no puede considerarse pretendido por el legislador, ni valioso para nuestra sociedad, quien no solo carece de normas efectivas para soslayar la perpetración del ilícito, sino que ve malgastado sus recursos destinados a la administración de justicia. Extremos que, de facto, resultan incompatibles con el más recto sentido de justicia.

El derecho no es una caja conceptual de teorías jurídicas que se encuentra aislado de la realidad y el contexto que lo rodea. Sino que, por el contrario, está inevitablemente atravesado por esas realidades y por las diversas disciplinas sociales, económicas y culturales de cuya existencia la judicatura no puede prescindir, so riesgo de hallarse abstraída de la coyuntura de la sociedad a la que está llamada a juzgar.

Por ello, ***propicio y voto:*** Se haga lugar al recurso interpuesto por el Ministerio Público Fiscal y se revoque en consecuencia, el sobreseimiento dictado a fs. 178/180.

USO OFICIAL



Santa Rosa, **23** de mayo de 2018.

El señor Juez de Cámara, doctor José Mario Tripputi,
dijo:

Disiento con el voto de mi colega preopinante.

1. El Cód. Penal: 2, 1^{er} §, dispone que *“(s)i la ley vigente al tiempo de cometerse el delito fuere distinta de la que exista al pronunciarse el fallo o en el tiempo intermedio, se aplicará siempre la más benigna”*. Así, no sólo esta norma es tajante en cuanto a la aplicación retroactiva de la ley, sino que a ello se suma que el principio de benignidad tiene jerarquía constitucional (art. 75 inc. 22 de la CN, art. 9 del PSJCR y 15-1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos). Así, entiendo que debe aplicarse sin excepción, porque lo cierto es que la modificación conduce a la atipicidad de las conductas que no alcancen el umbral mínimo de punibilidad, y por aplicación de la doctrina de la CSJN in re “Palero” (Fallos: 330: 4.544), con remisión al dictamen del Procurador.

2. A ello se suma que la no aplicación retroactiva de la ley también afectaría el principio de igualdad, en tanto la depreciación de la moneda fue gradual, por lo que quienes se encuentran imputados antes de la reforma también la han sufrido y, en consecuencia, la no aplicación retroactiva perjudicaría a quien *prima facie* evadió cuando la moneda ya estaba depreciada, pero aún no había sido sancionada la ley. Por ello, y en tanto la ley 27.430 torna atípica la conducta del encartado, corresponde aplicarla.

3. En el caso, al día de la fecha, los montos por los cuales se inició esta causa no supera la condición objetiva de punibilidad de \$ 1.500.000 (ley 27.430, título IX, art. 279). Por su mayor benignidad cabe aplicar retroactivamente tal disposición y adoptar en consecuencia la solución procesal prevista en el art. 336-3 del CPPN, conforme lo ordenado por el art. 2 del CP y en tanto *“los efectos de la ley más benigna ‘se operan de pleno derecho’, es decir aun sin petición de parte (Fallos: 277: 347 y 281: 297, entre otros).*

USO OFICIAL

USO OFICIAL



Por lo expuesto, **propicio**: rechazar la apelación de fs. 181/v. confirmar el auto de fs. 178/180.

Con la finalidad de refrendar este voto, désígnese al Secretario de Cámara del Tribunal Oral en lo Criminal Federal de La Pampa y, cumplido ello, elévese su original a la Secretaría n^o. 2 de la Cámara Federal de Apelaciones de Bahía Blanca por corresponder.

Así lo voto.



José Mario Tripputi

Ante mí:



Jorge Ignacio Rodríguez Berdier
Secretario de Cámara

///



Poder Judicial de la Nación

Expte. n^o FBB 1040/2016/CA1 – Sec. 2

///

Poder Judicial de la Nación

///Ta Rosa, 22 de mayo del 2018.-

Y VISTO:

El Expediente N° FBB 1040/2016/CA1 caratulado "ELIAS Alfredo Raúl, MERLO Angélica sobre Evasión simple tributaria", originario del Juzgado Federal N° 2 de la sede, y;

Y CONSIDERANDO:

Lo resuelto por el Señor Juez de Cámara Dr. Pablo Candisano Mera, en relación al recurso de apelación interpuesto a fs. 181/vta., contra el auto de fs. 178/180.

RESUELVO:

Adherir a lo allí resuelto por compartir los motivos y fundamentos expuestos por el distinguido Juez de Cámara Dr. Candisano Mera. Tal es mi voto.

Remítase el original del presente a la Cámara Federal de Apelaciones de Bahía Blanca a los fines de su incorporación a las actuaciones del epígrafe, debiendo adelantarse vía fax.


DR. JORGE L. RODRIGUEZ BERDIER
SECRETARIO de CAMARA


Marcos Javier AGUERRIDO
Juez de Cámara

USO OFICIAL

USO OFICIAL



Poder Judicial de la Nación

Expte. n^o. FBB 1040/2016/CA1 – Sec. 2

Por ello, y por mayoría de los votos que instruyen el presente,
SE RESUELVE: Hacer lugar al recurso interpuesto por el Ministerio Público Fiscal y revocar en consecuencia, el sobreseimiento dictado a fs. 178/180.

Regístrese, notifíquese, publíquese (Acs. CSJN n^{os}. 15/13 y 24/13) y devuélvase. Los señores Jueces de Cámara, doctor José Mario Tripputi y doctor Marcos Javier Aguerrido, suscribieron su voto en la ciudad de Santa Rosa (La Pampa) y se incorporan en formato *.pdf* como parte integrante del presente.

Pablo A. Candisano Mera

Ante mí:

Silvia Mónica Fariña
Secretaria

USO OFICIAL

Fecha de firma: 23/05/2018

Alta en sistema: 28/05/2018

Firmado por: CANDISANO MERA PABLO A. , Juez de Cámara

Firmado por: JOSÉ MARIO TRIPPUTI, Juez de Cámara

Firmado por: MARCOS JAVIER AGUERRIDO, Juez de Cámara

Firmado(ante mí) por: FARIÑA SILVIA MÓNICA , SECRETARIA



#28062025#207113580#20180523132401546

Poder Judicial de la Nación

Expte. n^o. FBB 1040/2016/CA1 – Sec. 2

mmm

USO OFICIAL

Fecha de firma: 23/05/2018

Alta en sistema: 28/05/2018

Firmado por: CANDISANO MERA PABLO A. , Juez de Cámara

Firmado por: JOSÉ MARIO TRIPPUTI, Juez de Cámara

Firmado por: MARCOS JAVIER AGUERRIDO, Juez de Cámara

Firmado(ante mi) por: FARIÑA SILVIA MÓNICA , SECRETARIA



#28062025#207113580#20180523132401546