

## **La ley 27.430 a la luz de la Resolución PGN 18/18: ¿es de aplicación el principio de la Ley penal más benigna?**

Por Gregorio José Uriburu

### **I. Introducción.**

En el marco de la reforma tributaria propuesta por el gobierno de la alianza “Cambiamos”, el 27 de diciembre de 2017 se sancionó la ley 27.430 (publicada en el Boletín Oficial el 29/12/2018). Esta ley contiene en su artículo 279 un nuevo “Régimen Penal Tributario”.

Entre otras modificaciones, una de las principales es la elevación cuantitativa de los montos mínimos a partir de los cuales son punibles las conductas que encuadran en los distintos tipos legales del Régimen Penal Tributario.

Ello se da en el marco de la desvirtuación en la persecución de la criminalidad económica, por seguirse causas penales por ilícitos tributarios de poco valor real debido a los efectos de la inflación. En efecto, en la época de la sanción de la ley 24.769, (19 de diciembre de 1996, publicada el 15 de enero de 1997), el tipo de cambio del peso argentino era paritario frente al dólar estadounidense.<sup>1</sup> Ante la constante inflación galopante de la economía de la República Argentina y la pérdida de la paridad entre la moneda local y el dólar estadounidense, se hizo necesaria una actualización de los montos mínimos establecidos por los tipos penales tributarios, por lo que el Congreso de la Nación sancionó una ley modificatoria de la Ley Penal Tributaria, la Ley 26.735, publicada el 28 de diciembre de 2011, mediante la cual cuadruplicó los mencionados

---

<sup>1</sup> Cfr. Art. 1 de la Ley 23.928, Publicada en el Boletín Oficial del 28-mar-1991; concordantemente con el Decreto N° 2.128, dictado el 10 de octubre de 1991.

montos mínimos, en concordancia con el tipo de cambio vigente a ese momento. Seis años después, con una devaluación del orden del 400% de cuando fue sancionada la Ley 26.735, la Ley 27.430 estableció un nuevo Régimen Penal Tributario, y dispuso montos mínimos superiores a los anteriores, aunque comparativamente por debajo del valor real de sus antecesoras al momento de su sanción.

## II. La Res. PGN 18/18, una reedición de la Res. PGN 5/12.

Ahora bien, tal como sucedió con la modificación de la Ley Penal Tributaria N° 24.769 con la Ley 26.735, con la entrada en vigencia de la Ley 27.430 se realizaron diversos planteos de sobreseimiento por aplicación de la ley penal más benigna en los casos en que los montos de los delitos tributarios investigados estaban abarcados por la anterior ley vigente, pero no por la nueva norma penal. En este sentido, se comenzaron a dictar sobreseimientos por aplicación retroactiva de la Ley Penal más benigna.<sup>2</sup>

En este marco, el Procurador Fiscal ante la Corte a cargo de la Procuración General de la Nación, Eduardo E. Casal, dictó la Resolución PGN 18/18, que contiene una instrucción a todos los fiscales en materia penal del país, mediante la cual dispuso "...[i]nstruir a los señores fiscales (...) para que asuman la interpretación señalada en la Resolución PGN 5/12 y, en consecuencia, se opongán a la aplicación retroactiva de la ley n° 27430 en cuanto dispone aumentos de las sumas de dinero que

---

<sup>2</sup> Vgr. Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 2, en autos 939/2017 "C. S.R.L. Y OTRO s/INFRACCION LEY 24.769", sentencia del 8 de febrero de 2018; Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 8, en autos "S.E. S.A. Y OTRO s/INFRACCION LEY 24.769", sentencia del 23 de febrero de 2018; Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 9, en autos CPE 1280/2012 "R., C.D. s/INFRACCION LEY 24.769"; Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 10, en autos CPE 1040/2014 "N.D.J.S. S.A. S/ INF. LEY 24.769" sentencia del 19 de febrero de 2018; Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 11 en autos CPE 762/2015 "P. S.R.L. Y OTROS s/INFRACCION LEY 24.769", sentencia del 19 de febrero de 2018.

establecen un límite a la punibilidad de los delitos tributarios y de contrabando”.

En dicha resolución el nombrado sostuvo que “(...) la variación de esos 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 ser la expresión de un cambio en la valoración social de las conductas tipificadas...”. En sustento de ello, citó el mensaje de elevación del Poder Ejecutivo a la Cámara de Diputados del proyecto que luego se convirtió en la ley N° 27.430, en cuanto expresaba 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 originariamente desde la vigencia de la ley 24.769, y antes la ley 23.771, que fue sancionar penalmente únicamente a las conductas graves’ (cf. MEN-2017-126-A PN-PTE, del 15 de noviembre de 2017, pág. 27)”.

Asimismo, recordó que mediante la resolución 5/12 “[s]e instruyó... a los señores fiscales con competencia en materia penal para que se opusieran a la aplicación retroactiva de la ley posterior (que elevaba los montos mínimos de punibilidad) y adoptasen 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 último, sostuvo que se dio una situación fácticamente similar a la que dio lugar a la Res. PGN 5/12, por lo que consideró "...conveniente volver a adoptar la instrucción general impartida mediante la Resolución PGN 5/12, en cuanto a la obligación de los fiscales de impugnar los pronunciamientos judiciales que sostengan una postura contraria a la allí propiciada por esta Procuración General en materia de la aplicación del principio de retroactividad de la ley penal más benigna a las normas que disponen aumentos de las sumas de dinero que establecen un límite a la punibilidad, cuando ellas responden al fin de actualizarlas para compensar la depreciación sufrida por la moneda en la que están expresadas".

### **III. La jurisprudencia sobre la doctrina de la Res. PGN 5/12.**

A los fines de analizar la posible reacción de la judicatura ante la nueva resolución del Procurador Fiscal Casal, es conveniente recordar la jurisprudencia emitida con ocasión de la aplicación de la Ley 26.735 como ley penal más benigna en cuanto a los montos a partir de los cuales son punibles los delitos tributarios.

En este sentido, cabe destacar que las dos salas de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico consideraron aplicables retroactivamente las disposiciones de la ley N° 26.735, que modificó el Régimen Penal Tributario previsto por la ley 24.769, en aquellos casos en que resultara más beneficiosa para la situación de los imputados.<sup>3</sup> Solamente se expresó en disidencia el camarista Bonzón Rafart, quien sostuvo que los efectos de la reforma no son operativos de

---

<sup>3</sup> Cfr. Sala "A" Reg. Nos. 8/2012, 39/2012, 225/2012, 470/2012, 805/2012, 827/2012 y 855/2012; 66/2013 y Sala "B" Reg. Nos. 26/2012, 72/2012, 80/2012, 219/2012, 793/2012, 843/2012, 844/2012, 825/2012 y 77/2013.

manera retroactiva, toda vez que, consideró que el principio de aplicación de la ley penal más benigna se limita al tipo penal, excluyendo a los montos mínimos de las normas penales tributarias por ser condiciones objetivas de punibilidad.<sup>4</sup>

Se agrega a lo expresado que las cuatro salas que integran la Cámara Federal de Casación Penal se han pronunciado favorablemente con relación a la procedencia de la aplicación retroactiva de la ley N° 26.735, manteniendo una doctrina uniforme.<sup>5</sup>

Esta se basaba principalmente en la sentencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos “Palero, Jorge Carlos s/Recurso de Casación”. En este caso, el máximo tribunal se expidió con motivo de la sanción de la ley N° 26.063 (por la que se incrementó de cinco mil a diez mil pesos el monto contemplado por el artículo 9° de la ley N° 24.769), remitiéndose al dictamen del Procurador Fiscal, que sostuvo que “...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...”.<sup>6</sup> Es decir, que en un caso anterior, ante el incremento del monto a partir era punible el delito de apropiación indebida de los recursos de la Seguridad Social, la Corte opinó a favor de la aplicación retroactiva del nuevo monto.

---

<sup>4</sup> BONZÓN RAFART, Juan C., IJ Editores, Revista Argentina de Derecho Penal y Procesal Penal, 24/10/2012 (IJ-LXVI-365, p. 4).

<sup>5</sup> Conf. Cámara Federal de Casación Penal, Regs. N° 20.709, y N° 20874.1. del 26/04/2013, de la Sala I; Regs. N° 30/2013, N° 288/2013 y N° 30.132 de la Sala II; Regs. N° 1303.15.3. y N° 1376/2012 de la Sala III; y Regs. 535/2012, 185/2012, 587.14.4, 175/2013, 283/2013 y 688/2013 de la Sala IV.

<sup>6</sup> Corte Suprema, Fallos 330:4544.

En conclusión, hubo un consenso generalizado por parte de los diversos tribunales del Poder Judicial, en particular el Fuero Penal Económico en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y la Cámara Federal de Casación Penal, con competencia en todo el territorio de la Nación, que fueron contestes en rechazar todos los planteos realizados en el marco de la Res. PGN 5/12.

#### **IV. La aplicación de la ley penal más benigna en la jurisprudencia de la CSJN.**

La discusión planteada es una manifestación más de la naturaleza y alcance del principio de la aplicación retroactiva de la ley penal más benigna<sup>7</sup> en nuestro derecho. En este asunto, se enfrentan dos posturas explicitadas en la última doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en este punto, contenida en la sentencia de la causa “Bignone, Reynaldo Benito Antonio y otro s/ recurso extraordinario”.<sup>8</sup>

En esa sentencia se discutió la procedencia de la aplicación del régimen del cómputo de dos días de pena por cada día de prisión preventiva de la ley 24.390 respecto de una persona condenada por delitos de lesa humanidad. La Sala IV de la Cámara Federal de Casación Penal había entendido que este régimen no era de aplicación porque la aplicación de la ley penal más benigna “tiene como único fundamento la existencia de algún cambio en la valoración que la comunidad efectúa

---

<sup>7</sup> Debe ponerse de relieve que la ley penal más benigna no es sólo “...la que desincrimina o establece pena menor, pues puede tratarse de la creación de una nueva causa de justificación, de inculpabilidad, de un impedimento a la operatividad de la penalidad...; puede provenir de otras circunstancias, como el menor tiempo de prescripción, una distinta clase de pena, una nueva modalidad ejecutiva de la pena...”. ZAFFARONI, Eugenio Raúl, Dir. [et al.], “Tratado de Derecho Penal. Parte General”. Ed. Ediar, Bs. As. 2da. edición, p. 121.

<sup>8</sup> Corte Suprema, CSJ 1574/2014/RH1, sentencia del 3 de mayo de 2017. También conocido como fallo “Muiña”.

respecto de la conducta imputada”, entendiendo que el régimen del “dos por uno” no implicaba este cambio de valoración social.

Una primera postura, siguiendo la doctrina tradicional de la Corte,<sup>9</sup> emerge del voto disidente de Lorenzetti, quien sostuvo que “(...) la modificación de preceptos que condicionan la sanción penal no configura un régimen penal más benigno si no traduce un criterio legislativo de mayor lenidad en orden a la infracción cometida”. Esta es en definitiva la postura sostenida en la instrucción de la Res. PGN 18/18.

En contraste, la mayoría de la Corte, conformada por el voto conjunto de los ministros Highton de Nolasco y Rosenkrantz, y el voto de Rosatti, hizo lugar a la aplicación de este principio constitucional consagrado en el art. 9 de la Convención Americana de Derechos Humanos y el art. 15 inc. 1) del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos.

En efecto, Highton de Nolasco y Rosenkrantz sostuvieron en relación a la supeditación de la procedencia de la aplicación de la ley penal más benigna a un cambio de valoración social que “[e]n primer lugar, en un estado democrático los cambios de valoraciones se documentan mediante la sanción de nuevas leyes de acuerdo con el procedimiento constitucional establecido. (...) A todo evento, el

---

<sup>9</sup> Vgr. en autos “Maskivker, Moisés s/ Impuestos Internos”, sentencia del 16 de diciembre de 1946, la Corte sostuvo: “El art. 2º, primera parte, del C. Penal es, en principio, comprensivo de los supuestos en que la norma modificada, aunque ajena al derecho represivo, condiciona la sanción penal. Para que la modificación configure un régimen más benigno es necesario que traduzca un criterio legislativo de mayor lenidad en orden a la infracción cometida. Ello no ocurre en el caso en que la infracción del impuesto interno al tabaco es considerada infracción punible bajo el nuevo régimen de percepción del gravamen -que ni siquiera importa un alivio en el monto del gravamen sino un sistema distinto de percepción-, del mismo modo que lo era bajo el régimen anterior”. En el mismo sentido, la disidencia del ministro Petracchi, considerando 9º en autos “Ayerza, Ayerza, Diego Luis s/ infracción al régimen cambiario”, sentencia del 16 de abril de 1998.

En el mismo sentido, en autos “Torea” (Fallos 330: 5158), la Procuración General de la Nación sostuvo que el sentido del principio de la aplicación de la ley penal más benigna es asegurar que las penas no se impongan o mantengan cuando la valoración social que pudo haberlos justificado en el pasado ha cambiado, de modo que lo que antes era reprobable al imputado de un delito, la aplicación del principio exige evaluar si la nueva ley es la expresión de un cambio en la valoración de la clase de delito que se imputa.

razonamiento del a quo resulta inaceptable porque contradice el claro texto del art. 2° del Código Penal. Además, viola el principio de legalidad, en tanto el texto de dicho artículo no condiciona su aplicación en el presente caso a circunstancia alguna. Más aún, el uso del adverbio ‘siempre’ en el texto del art. 2° del Código Penal da cuenta de la clara intención del legislador respecto de la aplicabilidad universal del principio de la ley más benigna a todos los casos que no estuvieran explícitamente excluidos (...), esto es, con excepción de las leyes penales temporales o de emergencia.<sup>10</sup>

En el mismo voto, sostuvieron la vigencia del principio pro homine como principio interpretativo de las normas jurídicas en consonancia con el principio de legalidad, al expresar que “(...) aún si existiese alguna duda respecto de la aplicabilidad del art. 2° del Código Penal, (...) esta debe resolverse en favor del imputado debido a que en el proceso interpretativo en materia penal debe acudirse a la norma más amplia, o a la interpretación más extensiva, cuando se trata de reconocer derechos protegidos e, inversamente, a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer restricciones permanentes al ejercicio de los derechos. Del principio de legalidad (...) se deriva la exigencia de resolver las dudas interpretativas en la forma más restrictiva dentro del límite semántico del texto legal, en consonancia con el principio político criminal que caracteriza al derecho penal como la última ratio del ordenamiento jurídico.”

## V. ¿Es acertada la Res. PGN 18/18?

En definitiva, se plantea la cuestión de si el Ministerio Público Fiscal y el Poder Judicial pueden subordinar la aplicación del

---

<sup>10</sup> Corte Suprema, Fallos 321:824, “Ayerza, Diego Luis s/ infracción al régimen cambiario”, sentencia del 16/04/1998, L. A, T. 837 XXXI.

principio de la ley penal más benigna a un cambio de valoración social de la comunidad de mayor lenidad respecto del hecho considerado delictivo.

En primer lugar, los Tratados Internacionales de Derechos Humanos incorporados al plexo normativo constitucional por la reforma de 1994 en el art. 75. inc. 22 no dan lugar a esta interpretación. En efecto, tanto el art. 9 de la Convención Americana de Derechos Humanos como el art. 15, inc. 1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos establecen que "... Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello." Nada dicen acerca de otros condicionantes u excepciones.

En opinión de Alejandro Becerra (h), "si la norma dispone que siempre se debe aplicar la ley penal más benigna, el Juez no tiene posibilidad de hacer una excepción. Por más que pueda resultarle coherente y razonable que el principio de benignidad no se aplique en forma 'mecánica o irreflexiva', las normas penales y constitucionales de donde emana el principio no permiten tal disquisición. Simplemente ordenan la aplicación automática."<sup>11</sup>

Asimismo, el resultado de la no aplicación retroactiva de la ley penal más benigna puede llevar a resultados violatorios del principio de igualdad. Verbigracia, considerar delito a la evasión de \$400.000 en diciembre de 2017 justo antes de la entrada en vigencia de la Ley 27.430, es irracionalmente discriminatorio considerando que esa conducta, en las mismas condiciones económicas pero en vigencia del nuevo Régimen Penal Tributario, no es delito. Ahí se evidencia la falta de sustento de la postura que supedita la aplicación de la ley penal más

---

<sup>11</sup> Becerra (h.), Alejandro, "Modificación de los montos mínimos de evasión tributaria. Principio de benignidad", LA LEY 26/04/2012, 26/04/2012, 1 - LA LEY2012-C, 635, Cita Online: AR/DOC/1593/2012.

benigna a un cambio de valoración social, ya que poner un límite temporal —o incluso cuantitativo— hasta el cual aplicar retroactivamente la Ley 27.430 basándose en el análisis del cambio de valoración social en cada caso y sin normas claras, devendría en una casuística irracional y violatoria del principio de igualdad.

Por otro lado, en nuestro régimen republicano de separación de poderes, el Poder Judicial no puede menoscabar el ámbito de competencia del Poder Legislativo. Señala Rossati que la judicatura no puede arrogarse la representación de la comunidad en la valoración social de la conducta,<sup>12</sup> ello, en tanto que el Poder Judicial no puede reemplazar al Poder Legislativo ni inmiscuirse en su competencia constitucional por fuera del marco que la misma Constitución lo habilita a hacerlo. El Congreso pudo haber establecido excepciones para la aplicación de la ley penal más benigna, pero no lo hizo.

Verbigracia, se pudo haber optado por agregar un artículo en el Régimen Penal Tributario estableciendo la interdicción de la retroactividad de sus disposiciones para los ilícitos anteriores a su vigencia.

En el mismo sentido, se pudo haber optado también por el establecimiento de montos mínimos expresados por un valor indexable por una fórmula establecida por ley del Congreso,<sup>13</sup> como tienen algunos países que conviven con el fenómeno inflacionario en sus economías. Por ejemplo, el Código Penal del Estado Plurinacional de Bolivia, estableció un monto mínimo medido en “Unidades de Fomento de Vivienda”, indexable

---

<sup>12</sup> Cfr. Corte Suprema, CSJ 1574/2014/RH1, sentencia del 3 de mayo de 2017, voto de Horacio Rosatti, cons. 8.

<sup>13</sup> Casos que fueron tratados por la Corte Suprema en autos “Bruno Hnos” (Fallos 315.923) y “Caja de Crédito Díaz Vélez Coop Ltda” (319:2174), en donde resolvió que el monto nominal de la multa es susceptible de ser actualizado por depreciación monetaria por una cláusula de actualización creada por ley, en la medida en que no se altere la relación entre la cuantía de la sanción y el valor de la mercadería que sustenta la determinación de la deuda.

conforme a sus variaciones económicas.<sup>14</sup> Asimismo, el tipo penal de “defraudación tributaria” del Código Orgánico Tributario de la República Bolivariana de Venezuela sancionado el año 2014, condiciona la persecución penal a la existencia de “un enriquecimiento indebido superior a dos mil Unidades Tributarias”.<sup>15</sup> Sin embargo, el Congreso de la Nación optó por un monto nominal en moneda local.

Es más, a diferencia de lo ocurrido en el trámite parlamentario de la ley 26.735, de los antecedentes parlamentarios de la Ley 27.430 no surge que se haya discutido u opinado respecto del motivo del aumento de los montos a partir de los cuales son punibles los delitos tributarios. Ello solamente fue mencionado en el Mensaje del Poder Ejecutivo de elevación del proyecto de ley,<sup>16</sup> el cual incluso sufrió modificaciones en las cámaras legislativas en el sentido de incrementar aún más los montos de las condiciones objetivas de punibilidad de los tipos penales del Régimen Penal Tributario.<sup>17</sup>

---

<sup>14</sup> Código Tributario Boliviano, Ley N° 2492 de 2 de Agosto de 2003, disponible online en [http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3\\_blv\\_codtribut.pdf](http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_blv_codtribut.pdf):

“Artículo 177° (Defraudación Tributaria). El que dolosamente, en perjuicio del derecho de la Administración Tributaria a percibir tributos, por acción u omisión disminuya o no pague la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, cuya cuantía sea mayor o igual a UFV's 10.000 Diez Mil Unidades de Fomento de la Vivienda), será sancionado con la pena privativa de libertad de tres (3) a seis (6) años y una multa equivalente al cien por ciento (100%) de la deuda tributaria establecida en el procedimiento de determinación o de prejudicialidad. Estas penas serán establecidas sin perjuicio de imponer inhabilitación especial. En el caso de tributos de carácter municipal y liquidación anual, la cuantía deberá ser mayor a UFV's 10.000 (Diez Mil Unidades de Fomento de la Vivienda) por cada periodo impositivo, A efecto de determinar la cuantía señalada, si se trata de tributos de declaración anual, el importe de lo defraudado se referirá a cada uno de los doce (12) meses del año natural (UFV's 120.000). En otros supuestos, la cuantía se entenderá referida a cada uno de los conceptos por los que un hecho imponible sea susceptible de liquidación.

<sup>15</sup> Código Orgánico Tributario de la República Bolivariana de Venezuela, art 116: “Incurrir en defraudación tributaria el que mediante simulación, ocultación, maniobra o cualquier otra forma de engaño induzca en error a la Administración Tributaria y obtenga para sí o un tercero un enriquecimiento indebido superior a dos mil unidades tributarias (2.000 U.T.) a expensas del sujeto activo a la percepción del tributo.” Disponible en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.152, de fecha 18 de noviembre de 2014.

<sup>16</sup> Cfr. MEN-2017-126-A PN-PTE, del 15 de noviembre de 2017, pág. 27.

<sup>17</sup> Sólo a título de ejemplo, el proyecto enviado por el Poder Ejecutivo establecía un monto mínimo para la evasión tributaria simple de un millón de pesos, y de diez millones de pesos para la evasión agravada por el monto. En contraste, la Cámara de Diputados modificó los montos referidos, elevándolos a un

En definitiva, la instrucción contenida en la Res. PGN 18/18 es a todas luces errónea, obligando a los fiscales a sostener una postura contraria a la Constitución Nacional, porque allí donde el legislador no hizo diferencias, no puede la interpretarse la norma contra homine, agregando requisitos para la procedencia de una garantía expresamente reconocida en el plexo normativo constitucional.<sup>18</sup> Es decir, si la ley establece una norma penal más benigna, y no se estableció una excepción, es improcedente su creación jurisprudencial a la luz del supuesto fin que el legislador quiso perseguir dejando de lado el principio pro homine,<sup>19</sup> ya que como inveteradamente sostuvo la Corte Suprema, “la inconsecuencia del legislador no se presume”.<sup>20</sup>

## VI. Conclusiones con miras a una mejor técnica legislativa.

Como conclusión, una interpretación armónica del bloque constitucional, el Código Penal y la sucesión legislativa del Régimen Penal Tributario a la luz de los principios de Derechos Humanos, coinciden con el último criterio de la Corte Suprema: el principio de aplicación retroactiva de la ley penal más benigna se debe aplicar siempre y

---

millón quinientos mil pesos para la evasión tributaria simple y a quince millones de pesos para la evasión tributaria agravada por el monto, valores que prevalecieron en el texto sancionado correspondiente a la Ley 27.430, art. 279 “Régimen Penal Tributario”, arts. 1 y 2 inc. a).

<sup>18</sup> Conforme a la “pauta interpretativa que desaconseja distinguir allí donde la ley no distingue” de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Vgr., Fallos 338:1344 y 337:567.

<sup>19</sup> El principio pro homine es un criterio hermenéutico constitucional que informa todo el derecho de los derechos humanos, en virtud del cual se debe acudir a la norma más amplia, o a la interpretación más extensiva, cuando se trata de reconocer derechos protegidos e, inversamente, a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer restricciones permanentes al ejercicio de los derechos o su suspensión extraordinaria. Este principio coincide con el rasgo fundamental del derecho de los derechos humanos, esto es, estar siempre a favor del hombre. Pinto, Mónica, “El principio pro homine. Criterios de hermenéutica y pautas para la regulación de los derechos humanos” en Abregú, Martín y Courtis, Christian (Comps), La aplicación de los tratados sobre derechos humanos por los tribunales locales, Ed. CELS-Editores del Puerto, Buenos Aires, 1997.

<sup>20</sup> Conf. doctrina de la Corte Suprema, vgr. fallos 339:323, B. 793. XLVIII. REX, “BOGGIANO ANTONIO c/ ESTADO NACIONAL- MINISTERIO DE DESARROLLO SOCIAL s/OTROS”, sentencia del 16/03/2016; M. 426. XXXVIII. REX, “MAGOIA ELDA TERESA c/ TARJETA PROVENCREC Y/O CITIBANK N.A. s/HABEAS DATA”, sentencia del 08/05/2007; Fallos: 319:2249, L 57 XXXII, “Lorenzi, Pedro c/ Estado Nacional Argentino (Estado Mayor General de la Fuerza Aérea) s/ demanda laboral”, sentencia del 10/10/1996.

de pleno derecho. No hay ningún requisito previo ni extralegal al cual se subordine su operatividad.

Es solamente el Congreso de la Nación, y no el Ministerio Público Fiscal de la Nación ni el Poder Judicial de la Nación, quien puede establecer, en futuras oportunidades, un criterio similar al de las resoluciones PGN 5/12 y 18/18. Estas resoluciones, si bien son intentos comprensibles de mantener la persecución criminal de delitos que afectan bienes jurídicos supraindividuales como son los delitos tributarios, son intentos infructuosos, irrespetuosos de nuestra Constitución Nacional.

De lege ferenda, dado el crónico proceso inflacionario y de devaluación de la moneda sufrido por la economía argentina, el autor considera oportuno, en relación a los montos mínimos a partir de los cuales son perseguidos los delitos penales tributarios, el establecimiento de valores indexables por medio de fórmulas diseñadas por el Congreso de la Nación, de modo tal de evitar situaciones como las que dieron lugar a las resoluciones PGN 5/12 y 18/18.