

Voces: LEY PENAL MAS BENIGNA ~ LEY PENAL TRIBUTARIA ~ DELITO TRIBUTARIO ~ DELITO PENAL TRIBUTARIO ~ APROPIACION INDEBIDA DE RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL ~ EVASION FISCAL ~ EVASION FISCAL AGRAVADA ~ EVASION FISCAL SIMPLE ~ APROVECHAMIENTO INDEBIDO DE SUBSIDIOS ~ APROPIACION INDEBIDA DE TRIBUTOS ~ DELITO CONTINUADO ~ ELEMENTO OBJETIVO DEL TIPO PENAL ~ OMISION DEL DEPOSITO DE LA RETENCION ~ RETENCION DEL IMPUESTO ~ PRESCRIPCION ~ EXTINCION DE LA ACCION PENAL ~ RETROACTIVIDAD DE LA LEY ~ INFLACION ~ ACTUALIZACION MONETARIA ~ DOCTRINA DE LA CORTE SUPREMA ~ CONDICION OBJETIVA DE PUNIBILIDAD

El principio de la ley penal más benigna, en el ámbito penal tributario, y un interesante fallo

Scoptoni, Cristian Fernando

Título: El principio de la ley penal más benigna, en el ámbito penal tributario, y un interesante fallo

Autor: Scoptoni, Cristian Fernando

Publicado en: PET 15/08/2012, 3

I. Introito. — II. El marco de la decisión. — III. El voto de la mayoría. — IV. El voto de la minoría. — V. Conclusión.

I. Introito

El objeto de la presente colaboración está centrado sobre la aplicabilidad del principio de la ley penal más benigna, frente a los aumentos operados en los umbrales cuantitativos de la ley 24.769, por la ley 26.735, específicamente en los delitos previstos por los arts. 1º, 2º, 3º, 6º, 7º, 8º y 9º, y que ha sido uno de los ejes motivadores de esta reforma, cuyo origen fuera el proyecto del Poder Ejecutivo, remitido al Congreso Nacional el 17 de marzo de 2010, con mensaje 379. Ese proyecto incluía una norma de aplicación específica al tema de este trabajo, para ser incorporada como art. 17 bis, a fin de obstar expresamente la aplicación retroactiva de los nuevos montos. En este punto, los legisladores racionalizaron la propuesta, y excluyeron ese dislate jurídico (1).

El ajuste cuantitativo era un reclamo permanente de diversos sectores vinculados a la materia penal tributaria, que esgrimían, como fundamento de los exiguos montos previstos en la ley, la paridad con el dólar, existente al ser sancionada la ley 24.769, a fines del año 1996, que entendían interpretar la voluntad histórica del legislador en el orden de los cien mil dólares estadounidenses. De allí que el legislador optó por cuadruplicar los montos originarios en su totalidad, lo cual también ha sido tenido en cuenta para el tipo del art. 9º de la ley, cuyo umbral fuera fijado originariamente en \$ 5.000, y hoy es de \$ 20.000 (la reforma parte de \$ 10.000, resultante de una modificación en el año 2005, por ley 26.063) (2).

El fallo que hemos de comentar, dictado por la sala IV de la Cámara Federal de Casación Penal el 4 de abril de 2012, en los autos "Legaspi, Adrián Roberto s/ recurso de casación", tiene gran importancia en el tema propuesto, por verificarse en él opiniones disidentes que sirven para ilustrar y examinar las dos posibles posiciones existentes sobre ese particular.

Sin perjuicio de que nuestro comentario está dedicado al tratamiento dispensado por los sentenciantes respecto de las reglas del derecho transitorio —que resultan aplicables a la sucesión de leyes penales tributarias en el tiempo—, no queremos dejar de mencionar dos tesis acertadas del fallo, que merecen ser extractadas.

a) Imposibilidad de aplicar la figura del delito continuado, respecto de evasión de diversos períodos.

Sostiene el doctor Borinsky, en el considerando IV, que "la alegada unidad de la conducta y dolo requerido para afirmar la existencia de un delito continuado (art. 63 del C.P.), no se avizora en las presentes actuaciones pues los delitos investigados presuntamente cometidos a

lo largo de distintos períodos fiscales, constituyen hechos independientes y, como tales, no son susceptibles de ser comprendidos bajo una unidad de acción".

Además agrega, con cita de Catania: "No es posible equiparar la omisión sucesiva de tributos a la mera reiteración de una conducta que aumenta el injusto. En efecto, no es posible soslayar que la obligación tributaria nace con el acaecimiento del hecho imponible y que, por lo tanto, por más voluntad que tenga el sujeto de evadir algún tributo respecto del período fiscal siguiente, hasta que un hecho imponible no acaezca y dé nacimiento a la obligación tributaria y, por lo tanto, a la situación generadora del deber de actuar, no resulta posible hablar de dolo de omitir el pago. No existe dolo de omitir el cumplimiento de aquello a lo que todavía no se está obligado".

b) Naturaleza de los montos contenidos en la ley penal tributaria.

Sostiene el doctor Hornos en su voto: "En primer término, corresponde recordar que ya he señalado que los montos dinerarios cuya evasión se requiere, a los fines de la configuración del delito de evasión impositiva simple o agravada, son elementos del tipo penal objetivo, y no condiciones objetivas de punibilidad. Que esa interpretación es la que se deriva necesariamente del principio de culpabilidad por el hecho, y que conlleva que, entonces, queden abarcados, en este caso, por el dolo del autor".

II. El marco de la decisión

En la causa penal mencionada se atribuyeron al imputado "los hechos consistentes en la falta de ingreso de las retenciones efectuadas y autoefectuadas por parte de los contribuyentes Pewen y Surtrader, durante los períodos 1996, 1997, 1998, 1999, 2000 y 2001, y la utilización fraudulenta de diferimientos impositivos". En consecuencia, "la investigación se centró sobre la posible comisión de los delitos previstos en los art. 1° y 2°, inc. a), 4° y 8° de la ley 23.771, y arts. 1°, 2°, incs. a), b) y c), y 6° de la ley 24.769".

La declaración indagatoria fue recepcionada, respecto de todos los hechos, el 13 de agosto de 2009; esta cuestión originó el incidente de extinción de la acción penal por prescripción, por parte de la defensa del imputado. El planteo fue rechazado en primera instancia y tal rechazo lo confirmó la sala A de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico el 7 de julio de 2010, "en el entendimiento de que los hechos investigados conforman una única maniobra delictiva susceptible de ser analizada como delito continuado".

De allí que "a la luz del monto máximo punitivo previsto por el art. 2° de la ley 24.769 (en función del art. 62, inc. 2, del Código Penal), y los extremos dispuestos por el art. 63 del Código Penal, los sentenciantes analizaron el plazo de la prescripción de la acción penal desde el día 25 de agosto de 2000, en que venció el plazo para la presentación de la declaración jurada por impuesto al valor agregado del último período que se le atribuye al imputado (julio de 2000).

En virtud de ello, el a quo concluyó que el plazo del transcurso de la prescripción de la acción penal fue interrumpido el 13 de agosto de 2009, en que Legaspi fue citado por primera vez a prestar declaración indagatoria (art. 67, inc. b), del Código Penal).

Contra este último pronunciamiento, la defensa interpone el recurso de casación, que genera la sentencia aquí comentada, la cual, tras desechar la aplicabilidad del delito continuado a distintos períodos anuales, se pronuncia sobre el criterio aplicable a la puntual problemática cuantitativa de sucesión de leyes penales.

III. El voto de la mayoría

El voto de la mayoría, liderado por el doctor Mariano Borinsky —al cual adhiere en lo sustancial el doctor Hornos—, aborda la trascendencia, respecto del cambio producido por la ley 26.735 en cuanto a los umbrales cuantitativos, en el considerando VI, y con la adecuada consideración de que los recursos deben ser resueltos conforme a las circunstancias existentes al momento de su tratamiento, aun cuando sean posteriores a su interposición.

Al respecto concluye: "Deviene insoslayable la aplicación retroactiva de la ley más benigna (en el caso, la ley 24.769 según los montos establecidos mediante la reforma de la

ley 26.735), tal como lo dispone el art. 2° del C.P., art. 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos".

Para así decidir, remite en su fundamentación —por analogía de la plataforma fáctica— a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia el 23 de octubre de 2007 en el precedente "Palero" (Fallos: 330-4544), donde —recuerda— "la cuestión de fondo versaba sobre la presunta comisión de la conducta tipificada en el art. 9° de la ley 24.769, siendo que al dictarse el decisorio objeto de impugnación los importes indebidamente apropiados resultaban suficientes para que su respectiva retención configurara el referido delito. Sin embargo, mientras se encontraba en trámite el recurso, entró en vigor la anterior reforma a la ley penal tributaria (por ley 26.063, sancionada el 9/11/05 y publicada el 9/12/05), que elevó el monto de la condición objetiva de punibilidad establecida en la norma de \$ 5.000 a \$ 10.000".

Ante ello el Procurador General de la Nación (a cuyas conclusiones remite la Corte) sostuvo que "en tales condiciones, entiendo 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 art. 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 a las que se ha hecho mención (Fallos: 321-3160; 324-1878 y 2806; y 327-2280)", recordando además que "los efectos de la benignidad normativa en materia penal se operan de pleno derecho, es decir, aun sin petición de parte".

Cabe destacar que, al momento de resolver, no surgían del incidente el monto presuntamente evadido por cada tributo, empresa, períodos fiscal e imputado a Legaspi, por lo cual sentada la doctrina precedente, el magistrado establece que "la vigencia de la acción penal de los delitos investigados en la causa debe ser analizada por el a quo de conformidad con las pautas indicadas en los párrafos precedentes". Nos parece plausible el abordaje de la cuestión, pues ante la carencia de las referencias apuntadas, hubiera sido posible sustraerse al análisis del tema, pese a lo cual, en honor a la economía y en sintonía con el sentido del remedio casatorio —aun en su amplia consideración vinculada a la supremacía constitucional—, se apuntaron las valiosas consideraciones aquí comentadas (3).

III.A. Análisis laudatorio

La posición expresada en el voto precedente, es ampliamente compartida por nosotros, toda vez que se adecua a una interpretación razonable de las garantías constitucionales de las que goza el imputado en materia penal.

En primer lugar, es indudable la identidad analógica de los supuestos generados por la ley 26.735 —en relación a los cambios cuantitativos— respecto de la situación fallada por la Corte Suprema de Justicia en vinculación con el cambio del art. 9° de la ley 24.769, en virtud de la ley 26.063, en la ya citada causa "Palero". Cualquier interpretación que busque establecer diferencias que impliquen la no traslación de la doctrina judicial a los casos como el comentado, estaría encaminada a una aplicación amplificadora del derecho penal, la que no compartimos.

En segundo término, hemos señalado —en relación a la interpretación que habrá de guiar la aplicación de la ley penal más benigna— en anterior trabajo: "Como bien sostiene Soler: "El art. 2° no hace referencia solamente a las variaciones que pueda haber en el monto y calidad de la pena, sino a variaciones contenidas en la ley, es decir, que habrá lugar a la retroactividad de la ley posterior, o a la ultraactividad de la ley derogada, según sea el resultado de la comparación, no de las penas, sino de las leyes mismas. Esa 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 tomar en cuenta también las demás situaciones que influyen en la ejecución de la pena, en su suspensión, prescripción, perdón, liberación, etc."(4).

"Es así que, en materia de benignidad de normas, cabe la distinción entre los supuestos de abolitio criminis (donde, a raíz de la eliminación del tipo penal, la mayor benignidad se constata fácilmente), y las hipótesis de novatio legis in mellius (supuesto más amplio, representativo de la norma que beneficia de cualquier forma al sujeto). Ambas excepciones al regit tempus actum encuentran su mayor diferencia en cuanto a la dificultad que se puede presentar para detectar, a veces, la presencia de una novatio legis in mellius. La mayoría de los autores mencionados reconocen este problema y difieren la solución para el momento de la ponderación por el juez en el caso concreto. Sin embargo Carrara, aun cuando coincide con ello, sostiene que los principios generales que gobiernan esta materia se inspiran en la prevalencia de la benignidad, a la que eleva al rango de absoluta (5). Podrán ser muchas las alternativas a evaluar respecto de la aplicación de una u otra ley al caso sometido a juzgamiento, pero en todo caso se deberá prestar absoluta observancia a la precitada regla, la cual concuerda con el principio pro homine, indicativo de que siempre se debe acudir a la norma más amplia, o a la interpretación más extensiva, cuando se trate de reconocer derechos protegidos"(6).

A mayor abundamiento, y en concordancia con lo expuesto en el párrafo precedente, asiste razón a Litvin y Cornejo Costas en cuanto sostienen, respecto del alcance del art. 2 del Código Penal, que "difícilmente pueda el tenor literal del presente artículo aceptar diversas interpretaciones, menos aún en contra del imputado. Cuando el Código Penal menciona la ley vigente, no hace distinciones, y por lo tanto si los montos pertenecen al tipo penal o están fuera de él, por ser una condición objetiva de punibilidad, constituyen una cuestión dogmática de absoluta intrascendencia en relación a este punto, pues como quiera que sea, es indiscutible que los montos son parte de la ley penal"(7). Agregamos que es fundamental tener en cuenta que el aumento del umbral cuantitativo no constituye un supuesto de norma extra penal —en el cual cabe quizás un análisis distinto, aun cuando se pueda llegar al mismo resultado— sino que es un cambio operado en la misma norma penal.

Además, a las claras expresiones doctrinarias citadas, cabe agregar un elemento central en el análisis —tenido en cuenta por el magistrado—, cual es que el derecho del imputado y/o condenado a la aplicación extra activa de la ley penal más benigna reviste, a partir de la reforma constitucional de 1994, rango constitucional, ya que se encuentra expresamente previsto en el art. 9° del Pacto de San José de Costa Rica (8) y el art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (9).

Desde el punto de vista jurisprudencial, y por fuera de la opinión de la Corte Suprema de Justicia, que entendemos expresada, se han expedido favorablemente por la aplicación retroactiva de los nuevos umbrales de la ley 26.735, la casi totalidad de los tribunales (10).

Se puede traer a colación, en sentido concordante, respecto de la variación cuantitativa de las figuras penales, lo resuelto por la Cámara Nacional de Casación Penal en relación al aumento producido respecto de los delitos aduaneros, pues entendió: "El cambio sustancial ocurrido en el art. 947 del Código Aduanero, en virtud de lo dispuesto por la ley 25.986, en cuanto elevó el valor por debajo del cual las importaciones clandestinas no constituyen delito sino simple infracción aduanera, excede la mera actualización del monto respectivo por la devaluación operada, con lo cual es improcedente sostener que dicha circunstancia no sea más beneficiosa y de retroactiva aplicación en su ineludible condición de ley penal más benigna"(11).

IV. El voto de la minoría

Si bien en coincidencia con el resto de los puntos tratados, el doctor Riggi se aparta en su voto de la doctrina propuesta por su colega preopinante, en cuanto a la aplicación retroactiva de los nuevos umbrales incorporados a la ley 24.769 en virtud de la ley 26.735, al sostener, en cambio: "La modificación operada en los montos dinerarios de los artículos 1° y 2° de la ley penal tributaria, vía la sanción de la 26.735, no vuelve a ésta una ley penal más benigna en los términos del art. 2° del código sustantivo. Es que un escenario muy diferente es el que se presenta cuando existe convertibilidad, y lo más importante aún, plena estabilidad, y en esa coyuntura se da el dictado de una nueva norma que suba el umbral económico exigible;

caso que, inequívocamente, se traduce en una ley penal más benigna. Que distinta —en cuanto concierne a este particular— es la situación que subyace cuando analizamos la sanción de una ley, como la del caso de autos, que lejos de desincriminar la conducta considerada punible, cumple en elevar el referido umbral económico de punibilidad con el claro motivo de actualizar el monto respectivo, acompañando el proceso inflacionario, la realidad económica y el ajuste a tales baremos dictados por el gobierno nacional". Cita en su apoyo la opinión de Vidal Albarracín, quien concluye que "si los hechos al momento en que se cometieron tenían entidad y luego por la desvalorización monetaria la perdieron, el reproche permanece inalterable".

El magistrado entiende coincidente con su interpretación la opinión de la Corte Suprema de Justicia, que ve representada en la causa "Argenflora" (Fallos: 320-763) y, además, da por reproducidas —recomienda su lectura— las opiniones expuestas en la resolución 5, del 8 de marzo de 2012 (12), por el Procurador General de la Nación, especialmente en cuanto sostiene: "La conclusión a la que se ha arribado en la sección anterior —esto es, que la ley no constituye ley penal más benigna en los términos del art. 2° del Código Penal- no contradice la doctrina implícita en la decisión de la Corte Suprema en el caso Palero".

IV.A. Análisis crítico

La disidencia apuntada tiene, a nuestro criterio, dos aristas principales que merecen ser analizadas críticamente.

En primer lugar, la consideración de tipo económica, efectuada respecto de las variaciones cuantitativas operadas. Surge claro de lo expresado por el magistrado (13), que para considerarlas como leyes penales más benignas, habrá que verificar el contexto económico imperante, ya que si el cambio se da durante períodos de estabilidad, opera la mayor benignidad. No es esto lo que ocurre si el cambio en el umbral se da en épocas signadas por la inflación, donde simplemente se tiende a acompañar la depreciación operada.

Las consideraciones apuntadas nos parecen erróneas en cuanto al razonamiento que las sustenta, pues permiten un influjo indebido del factor económico sobre la materia penal. Bien puede el derecho penal proteger el orden público económico, como bien jurídico supraindividual, en aras de neutralizar supuestos nocivos para el bienestar social; ello conforma el denominado derecho penal económico, dentro del cual se incluye al esquema punitivo diseñado por la ley penal tributaria.

Sin embargo, cabe destacar que esa vinculación —a posteriori de la creación de la ley penal— se produce en un solo sentido y que es desde el derecho penal al orden económico, pero no en el sentido inverso, pues de lo contrario se produciría, sin modificación de la ley penal, una gravitación determinante de lo económico sobre la aplicabilidad de la pena, lo que contradice los más elementales principios del sistema penal.

En segundo lugar, creemos que yerra el magistrado cuando cita el criterio de la Corte Suprema de Justicia sobre el punto. Y lo hace en un doble nivel. Primeramente indica que en la misma dirección que viene interpretando, es decir, en el sentido de no operatividad retroactiva del incremento de los umbrales cuantitativos, "se ha expedido el Alto Tribunal en el caso Argenflora anotado, Fallos: 320:763". Sobre ello debemos recordar que en el invocado precedente se trató de un supuesto distinto al generado por la ley 26.735, por cuanto en aquella oportunidad el Alto Tribunal se pronunció respecto de la no operatividad de la norma extrapenal más benigna —decreto sobre materia cambiaria— vinculada al régimen penal cambiario, lo que dista notablemente de lo resuelto en el caso aquí examinado por cuanto en éste el cambio operó sobre la norma —ley— penal misma.

A ello cabe agregar un tema absolutamente conocido por la doctrina especializada —y que por tanto no abundaremos—, en punto a que el criterio judicial sentado en el ya citado caso "Argenflora", del año 1997, fue modificado definitivamente en "Cristalux" (Fallos: 329-1053), del año 2006 —cuya doctrina fue ratificada, por remisión, en los autos "Docuprint", del 28 de julio de 2009— sobre la base de las disidencias registradas en el fallo "Ayerza" (Fallos: 321-824), del año 1998, donde se sostuvo la aplicación retroactiva incluso

de la norma extrapenal, si de ello resultare una mayor benignidad.

La posición, en cuanto a la doctrina judicial de la Corte Suprema de Justicia, emergente del antes citado fallo en la causa "Palero", del año 2007, y que tiene la particularidad de ser absolutamente análoga al caso aquí estudiado —según ya comentamos en el § III.A)—, el magistrado se remite a la resolución 5/2012 del Procurador General, que en relación al citado fallo, y para justificar su apartamiento, sostiene que se trataría de un supuesto distinto al generado a partir del dictado de la ley 26.735, por cuanto "la modificación del monto del art. 9° que introdujo la ley 26.063 no estuvo dirigida a actualizar la suma original para compensar el efecto de una depreciación monetaria. O al menos no hay ninguna indicación en los antecedentes legislativos de esa norma que autoricen una interpretación distinta" (considerando V, primer párrafo).

Este argumento carece absolutamente de entidad, pues la necesidad de actualización monetaria, ante el dictado de la ley 26.063, fue sostenida expresamente por la diputada Romero en el respectivo debate parlamentario [\(14\)](#).

V. Conclusión

Si bien nuestra posición surge clara del tratamiento dado a los diferentes votos del fallo que comentamos, ratificamos la necesidad, en materia penal, de propender a interpretaciones que minimicen la intromisión del Estado en las esferas de libertades de las personas, que en este caso se logra dotando de operatividad retroactiva a los nuevos montos incorporados a la ley penal tributaria, por ser indudable su carácter de ley penal más benigna.

Al tener en cuenta que el Alto Tribunal ha sostenido que la jurisprudencia de los tribunales internacionales competentes para la interpretación y aplicación de las convenciones incorporadas a la Constitución por el art. 75, inc. 22, segundo párrafo, debe servir de guía para la interpretación de los preceptos convencionales [\(15\)](#), el voto de la mayoría luce acorde a lo sostenido por la Corte Interamericana de Derechos Humanos, quien, sobre el principio de la retroactividad de la ley penal más benigna (art. 9, CADH), ha dicho: "Debe interpretarse como ley penal más favorable tanto a aquella que establece una pena menor respecto de los delitos, como a la que comprende a las leyes que desincriminan una conducta anteriormente considerada como delito, crean una nueva causa de justificación, de inculpabilidad, y de impedimento a la operatividad de una penalidad, entre otras. Dichos supuestos no constituyen una enumeración taxativa de los casos que merecen la aplicación del principio de retroactividad de la ley penal más favorable (...) si a una situación son aplicables dos normas distintas, debe prevalecer la norma más favorable a la persona humana" [\(16\)](#).

Si al menos existe algún grado de duda en la interpretación jurídica sobre la mayor benignidad de la ley, esa interpretación debe inclinarse a favor del imputado, en virtud del principio favor rei que, en palabras de Ferrajoli, "inspira además del principio in dubio pro reo en la valoración de las pruebas a los fines de la decisión sobre la verdad fáctica, también las máximas equitativas sobre la benignidad de la interpretación de las leyes a los fines de la decisión sobre la verdad jurídica" [\(17\)](#).

(1) El proyectado art. 17 bis establecía: "El aumento del monto fijado como condición objetiva de punibilidad en los distintos ilícitos contemplados en la presente, no dará lugar a la aplicación del principio de ley penal más benigna. En los hechos cometidos con anterioridad resultarán aplicables los montos vigentes a la fecha de su respectiva comisión". Más allá de la incorrección sustancial que analizaremos, no se aprecia cómo el legislador podría poner en suspenso una garantía como la de la ley penal más benigna, que claramente posee rango constitucional.

(2) Para un análisis integral de las reformas introducidas por la ley 26.735, ver SCOPONI, Cristian F., "Notas sobre la reforma operada por la ley 26.735 al régimen penal tributario", publicado en Doctrina Penal Tributaria y Económica N° 23, ERREPAR, mayo de 2012.

(3) Debemos recordar que el doctor Borinsky expresó tempranamente su posición en el precedente "Porcel", del 29 de febrero de 2012.

(4) SOLER, Sebastián, "Derecho penal argentino", ed. La Ley, Buenos Aires, 1945, tomo I, pág. 211.

(5) CARRARA, Francesco, "Programa del curso de derecho criminal. Parte general", traducción de Sebastián Soler, ed. Desalma, Buenos Aires, 1944, § 761.

(6) SCOPONI, Cristian Fernando, "Proyecciones de la ley de regularización impositiva sobre los ilícitos tributarios, a la luz del principio de prevalencia de la benignidad", publicado en el Periódico Económico Tributario 427, 25 de septiembre de 2009, pág. 3.

(7) LITVIN, César R. y CORNEJO COSTAS (h), Emilio, "Aumento de los montos de la ley penal tributaria y aplicación de la ley penal más benigna", publicado en Suplemento Especial de La Ley — Reforma del Régimen Penal Tributario, enero-febrero 2012, pág. 80.

(8) Artículo 9: "Nadie puede ser condenado por acciones u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el derecho aplicable. Tampoco se puede imponer pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello.

(9) Artículo 15: "1. Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el derecho nacional o internacional. Tampoco se impondrá pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello. 2. Nada de lo dispuesto en este artículo se opondrá al juicio ni a la condena de una persona por actos u omisiones que, en el momento de cometerse, fueran delictivos según los principios generales del derecho reconocidos por la comunidad internacional".

(10) Podemos citar, como ejemplos, los siguientes pronunciamientos: "La Cornisa Producciones", del 16/2/2012, sala A de la CNPEcon.; "Safeguard", del 10/2/2012 y "PAMSA", del 1/3/2012 la sala B de la CNPEcon.; "P., A. G." y "Agropecuaria Ravillani", ambos del 17/2/2012, sala B de la Cámara Federal de Apelaciones de Rosario; "S., D. A.", del 23/2/2012, sala I de la Cámara Federal de Apelaciones de Bahía Blanca; "Aranguren", del 13/3/2012, sala II de la Cámara Federal de San Martín; "F. G. D. L.", del 1/6/2012, Tribunal Federal Oral en lo Criminal N° 1 de Córdoba, entre otros.

(11) Sala III in re "C., J. M. s/rec. de casación", sentencia del 21/12/2006, publicada en la La Ley on line, cita: AR/JUR/9954/2006.

(12) Su art. 1°: "Instruir a los señores fiscales con competencia en materia penal tributaria para que adopten la interpretación señalada en el considerando V y, en consecuencia, se opongán a la aplicación retroactiva de la ley 26.735 por aplicación de los artículos 9 de la Convención Americana de Derechos Humanos y 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos".

(13) Párrafos segundo y tercero del considerando II.

(14) PAMPLIEGA, Ignacio M., "Ley penal más benigna e inflación. A propósito de la Resolución 5/12 de la P.G.N.", publicado en DTE, tomo XXXIII, año 2012, punto IV in fine.

(15) Fallos: 319-1840; 321-3555; 323-4130; entre otros.

(16) CIDH, in re "Canese vs. Paraguay", sentencia del 31 de agosto de 2004, especialmente consideraciones 178 a 181.

(17) FERRAJOLI, Luigi, "Derecho y razón. Teoría del garantismo penal", traducción de

Perfecto Andrés Ibáñez y et al, segunda edición, Madrid, ed. Trotta, 1997, nota 125, pág. 203.