

DELITO FISCAL: LA EVOLUCIÓN DEL MONTO MÍNIMO EN EL PARTICULAR CASO DE ARGENTINA



Por Dr. Robertino D. Lopetegui¹

SUMARIO

I. Planteamiento del tema	01
II. Desarrollo	02
III. Conclusiones preliminares	11

I. PLANTEAMIENTO DEL TEMA

Teniendo en cuenta que los impuestos representaban menos del 10% del ingreso nacional en todos los países desde el siglo XIX y hasta la Primera Guerra Mundial, en la actualidad, ninguna fuerza política de importancia, considera seriamente regresar a un mundo donde la tasa de recaudación volviera a bajar y que el poder público se limitara a las funciones mínimas de soberanía². Así las cosas, se pronostica una creciente expansión del Derecho Penal Económico que lamentablemente es empleado como una herramienta de recaudación en pos de financiar el gasto en un contexto en el cual el peso del gobierno nunca fue tan alto.³

En lo que hace a los delitos económicos, el derecho continental europeo ha recurrido a técnicas de tipificación que consagran cuantías mínimas, es decir, el empleo de umbrales mínimos de punibilidad para deslindar la gravedad de la pena que se le atribuye a la infracción fiscal que generalmente consiste en una multa económica o penas de prisión.

El presente tiene como primer objetivo desentrañar el significado y los alcances del “monto evadido” previsto para la figura de evasión fiscal del artículo 1 del Régimen Penal Tributario vigente en Argentina. Seguidamente, analizaremos la

1. Abogado (UBA). Contador Público (UADE). Especialista en Derecho Penal Económico y Derecho Tributario.

2. Piketty, Thomas. “El capital en el siglo XXI”, Fondo de Cultura Económica, México DF, 2014.

3. Silva Sanchez, Jesús-María. “La expansión del Derecho Penal. Aspectos de la política criminal en las sociedades postindustriales”, 2da edición, Civitas, Madrid, 2001.

evolución de los montos mínimos en la legislación doméstica, tanto en pesos argentinos como su referencia en dólares americanos tratando de esclarecer las consecuencias jurídico-penales en razón de la pérdida del poder adquisitivo de nuestra moneda.

II. DESARROLLO

a) Delito fiscal y monto evadido

En la Argentina, la evasión fiscal se encuentra reprimida con penas de multa y de prisión operando la cuantía del monto defraudado como frontera de punibilidad, pues hasta el importe de \$ 1.500.000, la infracción se castiga con una multa de 1 a 6 veces del monto evadido⁴. Para el Régimen Penal Tributario actual (RPT), cuando el perjuicio a la hacienda pública supera los \$ 1.500.000, se configura el supuesto de evasión simple que establece una pena de prisión entre 2 y 6 años⁵. Por su parte, la evasión agravada en función del monto, se consagra cuando se supera la suma de \$ 15.000.000 -10 veces más que la evasión simple-previéndose una pena mínima de prisión de 3 años y 6 meses a 9 años⁶.

La especialidad del RPT consagra una regla de computo “por impuesto y período anual” implicando que, por ejemplo, el empleo de facturas apócrifas encuentre una triple adecuación típica que concursa realmente entre sí (impuesto a las ganancias, impuesto al valor agregado e impuesto a las salidas no documentadas)⁷. De este modo, la severidad de la escala penal, limita la posibilidad de acceder a los beneficios de la condenación condicional y suspensión del proceso a prueba.

4. Artículo 46 de la ley 11.683.

5. Artículo 1 de la ley 27.430. Evasión simple. “Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas, o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiera total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, siempre que el monto evadido excediere la suma de un millón quinientos mil de pesos (\$ 1.500.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se, tratara de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año”.

6. Artículo 2 de la ley 27.430. En adición al agravante en función al monto fijo, el artículo prevé otras tres hipótesis calificadas que se relacionan con el empleo de facturas apócrifa o intervención de personas o entidades interpuestas para ocultar la identificación del verdadero sujeto obligado.

7. Orce, Guillermo y Trovato, Gustavo F. “Delitos Tributarios: Estudio analítico del régimen penal de la Ley 24.769”. Editorial Abeledo Perrot. Año 2008, Catania, Alejandro. “Régimen Penal Tributario. Estudio sobre la Ley 24.769”. Segunda edición actualizada. Editorial del Puerto. Año 2007; Sferco, José M. “Perfiles de derecho penal tributario a partir de sus particularismos (un emblema de derecho penal especial)”, IX Jornadas de Derecho Penal Tributario, Asociación Argentina de Estudios Fiscales, CABA, 2014.

Desde mi punto de vista, la **evasión** fiscal debe ser caracterizada como un delito doloso y de resultado lesivo que consiste en **el empleo de un ardid para alterar algún aspecto de la obligación tributaria⁸ que se traduce en la falta de ingreso exacto de la cuota tributaria, provocando así un daño a la actividad recaudatoria y financiera del Estado en un momento específico**. Se trata de un delito que se puede cometer en etapas, y, por lo tanto, es factible de ejecución imperfecta - al menos dogmáticamente - pudiendo ser desistido por el contribuyente subsanando su conducta antes momento consumativo⁹, dando marcha atrás, rectificando la presentación de una declaración jurada ardidosa anticipada, e ingresando correctamente su cuota tributaria.

En la técnica de liquidación tributaria **al monto evadido se lo conoce como “impuesto determinado”** que se condensa en la fórmula matemática de base imponible por alícuota. Si bien es posible evadir tributos a través de la alteración dolosa de una alícuota, lo cierto, es que en la generalidad de los casos la infracción fiscal se materializa a través de la erosión de la base imponible, **el aspecto objetivo de la obligación tributaria**. El monto evadido es controlable por el autor, de hecho, es el target del homo economicus que busca maximizar su ganancia evadiendo el pago de impuestos. Considero también a este, el principal argumento para sostener que se trata de un elemento del tipo objetivo por oposición a las llamadas condiciones objetivas de punibilidad.¹⁰

La presencia del **ardid** es indispensable para la configuración del tipo penal porque el simple incumplimiento, o la demora, en el pago de un tributo nunca puede dar lugar a los ilícitos definidos por el RPT puesto que constitucionalmente se encuentra proscripta la prisión por deudas¹¹. Dicho de otro modo: **no constituye delito declarar en forma correcta la materia imponible¹², exteriorizar deuda**

8. Obligación tributaria = hecho imponible (aspecto subjetivo, objetivo, temporal y espacial) x alícuota. Al respecto: Dino Jarach, “El hecho imponible: teoría general del derecho tributario sustantivo”, Tercera Edición. Editorial Abeledo Perrot. Página 68.

9. La doctrina y jurisprudencia mayoritaria entiende que el delito fiscal se consuma cuando vence el plazo para presentar y pagar la declaración jurada. Esta regla debe armonizarse especialmente para los impuestos cuyo aspecto temporal es inferior a un año dado la regla de cómputo establecida por el artículo 1 de la ley 27.430.

10. García Berro, Diego. “La naturaleza jurídica de los montos de la Ley 24.769”. Editorial Rubinzal - Culzoni. 1era edición, Año 2005.

11. Díaz, Vicente O.: *Ilícitos tributarios*, Astrea, Buenos Aires, 2006, p. 18.

12. Por ejemplo: declarar el 100% de las ventas realizadas en el impuesto a las ganancias.

para con el fisco, y, posteriormente, no pagarla. En estos casos, la consecuencia será la intimación por parte del fisco y la activación del cobro de la deuda vía ejecución fiscal¹³.

Vale recordar que el pago de una obligación tributaria se puede esquivar -también- mediante el cómputo ardidoso de pagos a cuenta falsos -retenciones y/o percepciones- y el RPT para estas situaciones prevé otro delito: la simulación dolosa de cancelación de obligaciones¹⁴. En conclusión, en la técnica de liquidación todo lo que sucede al impuesto determinado se encuentra fuera del alcance del tipo de la infracción fiscal.

Pero entonces ¿qué se debe entender por “monto evadido”? Si bien el artículo 1 no lo establece expresamente, la mayoría de la literatura especializada coincide en que **el monto evadido se relaciona estrictamente con el capital de la obligación tributaria, quedando al margen del cómputo los intereses (resarcitorios y/o punitivos) y multas.**

Es habitual en el sistema tributario argentino que antes de la consumación -penal-¹⁵ los contribuyentes ingresen una variedad de anticipos, pagos a cuenta (retenciones y/o percepciones), créditos (impuesto a los débitos y créditos como pago a cuenta del impuesto a las ganancias para las Pymes), y por lo tanto, cuando llega el momento de realizar la liquidación y el pago es más factible la irrupción de saldos a favor (créditos del contribuyente para contra el Fisco) en reemplazo de una obligación tributaria a pagar. En estos casos, entonces: ¿es factible afirmar que mediante una omisión de presentación de DJ estamos en presencia de una evasión fiscal habiendo ingresado mayor impuesto que lo que indicado según reglas del hecho imponible y derecho tributario sustantivo?¹⁶ Desde ya, opino

13. Artículo 92 de la ley 11.683.

14. Artículo 10 del RPT. “Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el que mediante registraciones o comprobantes falsos, declaraciones juradas engañosas o falsas o cualquier otro ardid o engaño, simulare la cancelación total o parcial de obligaciones tributarias o de recursos de la seguridad social nacional, provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, o derivadas de la aplicación de sanciones pecuniarias, sean obligaciones propias o de terceros, siempre que el monto simulado superare la suma de quinientos mil pesos (\$ 500.000) por cada ejercicio anual en el caso de obligaciones tributarias y sus sanciones, y la suma de cien mil pesos (\$ 100.000) por cada mes, en el caso de recursos de la seguridad social y sus sanciones”

15. Necesariamente posterior a la “consumación tributaria”, es decir, el perfeccionamiento temporal del hecho imponible, junto con el resto de sus componentes (subjetivo, objetivo y territorial) que conforman a la relación jurídico-tributaria.

16. Schindel, Ángel. “La irrupción de un nuevo pseudo principio tributario: el principio de recaudación”. Artículo

que no, al menos no hay evasión en ese período fiscal, dejando esta discusión planteada para desarrollemos en otra ocasión.

Tampoco podemos dejar de señalar que, **en el impuesto a las ganancias, la prohibición de aplicar el ajuste por inflación provoca una distorsión en la medición de la base imponible del tributo que se traslada sin escalas al monto evadido del delito fiscal estimulando la criminalización de manifestaciones de capacidad contributiva ficticia.**

El principal argumento para establecer un umbral mínimo en los delitos económicos tiene que ver con un objetivo de política criminal que tiende a contener la norma represiva reservándola para las conductas de gran cuantía. Está claro que si el Derecho Penal de un Estado social se legitima sólo cuando protege a la sociedad, perderá su justificación si su intervención se demuestra inútil, pues el principio de necesidad conduce inexorablemente a la exigencia de utilidad. La respuesta punitiva debe presentarse como una herramienta de última ratio integrada al postulado de principio de intervención mínima¹⁷.

La técnica de tipificación del delito económico con umbrales dinerarios tiene su origen en el derecho continental europeo y esta manera de legislar ha sido duramente criticada por la doctrina internacional proponiendo su supresión (Tiedemann, Martínez Buján Pérez, Juan Terradillos Basoco).¹⁸

El legislador argentino ha seguido la técnica española que consagra montos mínimos en el delito fiscal. En el proyecto de discusión parlamentaria de la ley 24.769 el Diputado Aramburu se refirió a los montos mínimos expresando: "... no vamos a abarrotar la justicia llenándola de papeles que le imposibiliten investigar delitos importantes, por verse superada en la investigación de infracciones de menor cuantía o importancia"¹⁹. Por su parte, la doctrina y jurisprudencia han coincidido esta manera de tipificar a la infracción fiscal: "conviene aquí realizar

publicado en Revista Derecho Fiscal, Año 2009, No. 5 p. 57

17. Mir Puig, Santiago. "Derecho Penal. Parte General", Reppertor, Barcelona, 2011.

18. Balcarce, Fabián. "El límite cuantitativo dinerario en los delitos tributarios ¿elemento del entuerto o condición objetiva de punibilidad? Consecuencias dogmáticas". Centro de Investigación Interdisciplinaria en Derecho Penal Económico. www.ciipde.com.ar

19. Antecedentes parlamentarios pag. 729 par. 31.

algunas consideraciones de importancia para determinar el sentido de la norma en crisis, referentes a la razón de ser de esta ley, previniendo y reprimiendo los casos de inconducta fiscal de significación para la economía nacional...las cifras actúan como umbral de punición para la gran evasión, reservando de tal manera la competencia contravención las infracciones de menor cuantía que no superen esos límites”²⁰.

Otras legislaciones, como Alemania y Estados Unidos, no establecen montos mínimos para la criminalización de las infracciones tributarias y el combate contra la evasión fiscal no ha sido precisamente menos efectivo. En el caso de Estados Unidos la jurisprudencia desarrolló para el delito previsto en el secc. 7201 del Internal Revenue Code el requisito que el monto evadido –no el monto del ingreso no reportado– sea sustancial²¹. Por su parte, el delito de defraudación tributaria regulado en el §370 de la Ordenanza Tributaria Alemana (Steuerhinterziehung) no contiene referencia a un monto mínimo alguno y la diferencia entre una conducta penalmente relevante se basa en el carácter doloso o imprudente con que actúe el autor.²²

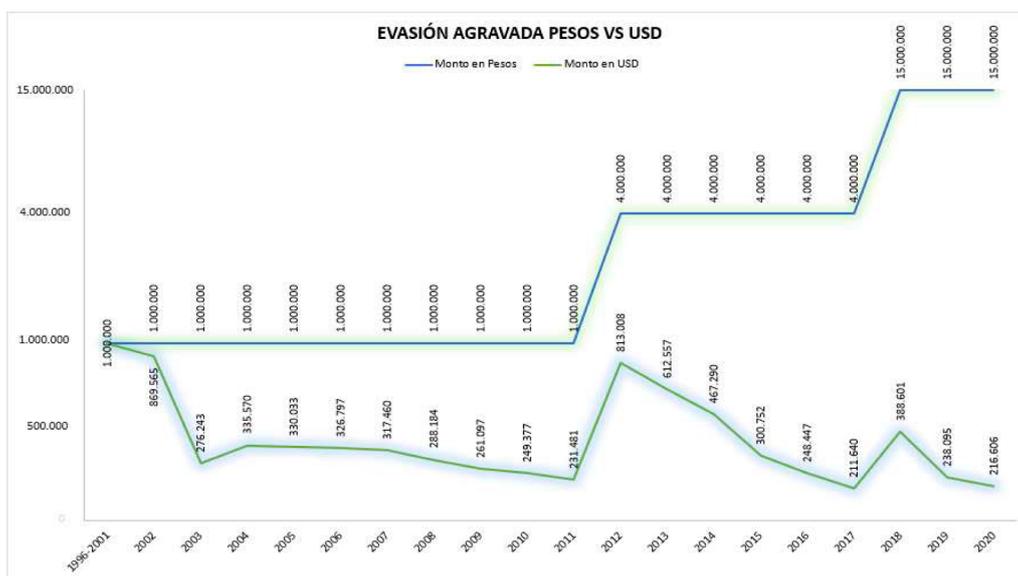
b. Evolución del monto mínimo en el delito fiscal. El particular caso de Argentina.



20. Cámara Nacional de Casación Penal, Sala III, “Férrandez, Juan E. s/ recurso de casación”. Fecha: 30/12/1996.

21. Orce, Guillermo y Trovato, Gustavo F.: *Delitos tributarios: estudio analítico del régimen penal de la ley 24.769*, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2008, p. 86.

22. Cordero Gonzalez, Eva María. “El delito fiscal en el ordenamiento Alemán”, *Crónica Tributaria*, Num. 123/2007.



Si bien desde principios del siglo XX podemos encontrar en Argentina antecedentes relacionados con el castigo de los delitos fiscales²³, lo cierto es que desde 1990, con la sanción de la ley 23.771²⁴, se inaugura en la República Argentina el primer régimen penal tributario que tuvo una vigencia de 6 años (1990-1996).

La ley 23.771 preveía en su artículo 1 a la figura de defraudación fiscal **sin prever un monto mínimo**. La tipificación se destacaba por su imprecisa redacción²⁵ la cual considero conceptualmente errada pues se entremezclaba el perjuicio a la Hacienda Pública con incumplimientos a los deberes formales tributarios y determinadas falsedades contables -en general, considerados preparatorios - lo que llevó en su momento a los especialistas a conceptualizar a la evasión fiscal como un delito de peligro.²⁶

Por su parte, el artículo 2 consagraba diferentes hipótesis de evasión agravada: la primera (inc. a.), en función de un monto fijo cuando excediera los A 10.000.000 -diez millones de australes- y, la segunda -inc. b-, en función de un porcentaje

23. Por ejemplo: la ley 3.764 sancionada el 14/01/1899 preveía la pena de arresto de hasta 1 año por defraudar impuestos internos.

24. Publicada en el Boletín Oficial el 27/02/1990.

25. Artículo 1 RPT.

26. García Berro, Diego. "La tentativa de evasión tributaria", El Derecho, No. 10.105. Fecha: 06/10/2000.

(40%) de evasión respecto a la obligación tributaria con un monto fijo mínimo – A 500.000 quinientos mil australes - no quedando del todo claro para los interpretes si los parámetros coexistían o aplicaban en forma excluyente.

Vale destacar que el austral fue la moneda de curso legal de la República Argentina desde 1985 hasta 1991 cuando se transicionó al peso convertible. Al momento del lanzamiento, el dólar estadounidense cotizaba a 800, por lo cual, con la quita de tres ceros, pasó a cotizar 80 centavos de Austral. Hacia fines de 1988, un rebrote inflacionario logró que el austral se deprecie un 5.000% anual con respecto del dólar, pues frente a la llegada de la convertibilidad alcanzó a cotizar a 7.000 unidades por dólar. Esto significa, que para 1990 con la sanción de la primera ley penal tributaria la evasión agravada por el monto en Argentina signifique un umbral mínimo relativamente bajo en dólares: USD 1.400 para el inc. a y USD 700 para monto fijo del porcentaje respecto a la obligación tributaria.

Previendo la desvalorización de la moneda nacional bajo el contexto hiperinflacionario de la época, el artículo 2 in fine²⁷ estableció una cláusula de actualización de los montos en función de la variación de precios mayoristas según las cifras del INDEC que paso a letra muerta con la llegada de la ley de convertibilidad decretada en marzo de 1991 la cual fijaba una relación cambiaria fija entre la moneda nacional y la estadounidense a razón de 1 dólar estadounidense.

En el año 1996, se sanciona la Ley Penal Tributaria 24.769 que tuvo una vigencia de no menor a 21 años a pesar de sufrir modificaciones hasta su reemplazo definitivo por un nuevo régimen en diciembre de 2017. Ahora bien, el artículo 1 de la ley 24.769 estableció para **la evasión simple un monto mínimo de \$ 100.000 -cien mil pesos- equivalentes a USD 100.000**. De este modo, se abandona hasta la actualidad en Argentina el agravante en función de un porcentaje respecto a la obligación tributaria en reemplazo por un monto fijo, aunque algunos proyectos de modificación al Código Penal han propiciado retomar esta variante de medición.

Por su parte, la hipótesis agravada de evasión fiscal del artículo 2 estableció

27. Ley 23.771. Artículo 2 in fine. "los montos establecidos en este artículo, se actualizarán mensualmente conforme la variación que experimente el índice de precios mayoristas nivel general que publique el INDEC, tomando como base el índice diciembre 1989".

una pena de prisión de 3 años y (6) seis meses a 9 años en el supuesto que el monto evadido superase la suma de \$ 1.000.000 un millón de pesos equivalentes a un millón de dólares americanos. Es decir, se establece una regla de 10 veces para diferenciar la hipótesis simple de la agravada. Vale destacar que el régimen preveía otras hipótesis de agravamiento vinculadas con el empleo de interpósitas personas o la utilización fraudulenta de exenciones con un umbral mínimo de \$200.000.

Cinco años después de la sanción de la ley 24.769, con la crisis económica del año 2001 y el abandono del modelo del “uno a uno” el peso argentino ha sufrido violentas depreciaciones al punto que en la actualidad los argentinos le damos el pésame a la moneda nacional como instrumento de resguardo. **Nótese como en el año 2003 con el proceso de devaluación administrada ocurre una fuerte caída de la referencia del monto mínimo en dólares que se mantuvo en un piso relativamente estable por alrededor de una década hasta la reforma del 2011 en donde vuelve a repuntar, aunque ya sin alcanzar nunca más su techo original de USD 100.000.**

La reforma de la ley 26.735 en el año 2011 elevó el monto mínimo de la evasión simple en 4 veces pasando de \$ 100.000 a \$ 400.000. La evasión agravada en función del monto se estableció en \$ 4.000.000 respetando la regla del múltiplo por 10 veces para la hipótesis calificada.

A pesar del incremento de los montos, con el tipo de cambio vigente con respecto al dólar, el piso de la evasión se establecía en USD 80.000, es decir, un 20% inferior al monto establecido originariamente de USD 100.000 conforme la ley 24.769 de 1996. **A partir del 2011 el valor de referencia en dólares sufre caídas anuales similares de aproximadamente USD 20.000 alcanzando uno de sus pisos más bajos de USD 21.000 en el año 2017.**

La actualización de los montos revivió la discusión respecto a si aplica la ley penal más benigna siendo que la Procuración General de la Nación se expresó a través de la Resolución PGN 5/12 instruyendo a los fiscales que se opongán a la aplicación retroactiva con el argumento que se trataba de una mera actualización para compensar una actualización monetaria. Finalmente, la mayoría de la

jurisprudencia se pronunció a favor de la aplicación retroactiva de la ley penal más benigna²⁸.

Transcurridos 6 años desde la última reforma, se sanciona la ley 27.430 en diciembre de 2017 que eleva los montos a \$ 1.500.000 en el caso de la evasión simple y \$ 15.00.000 para evasión agravada manteniéndose la regla de 10 tantos para la verificación de la hipótesis calificada. Para ese entonces, el tipo de cambio dólar-peso era de 38,6 representando entonces un umbral mínimo de USD 39.000. Se trataba de menos de la mitad de los montos establecidos originalmente de la ley 24.769.

La ley 27.430 dictada en pleno contexto inflacionario, pretendió implementar un mecanismo de ajuste (unidad de valor tributaria UVT) para determinar impuestos, sanciones y parámetros monetarios del RTP que al momento brilla por su ausencia²⁹. La Procuración General de la Nación a través de la Resolución 18/18 ha vuelto a embestir contra la aplicación de la ley penal más benigna pero la jurisprudencia salvo algunos casos aislados³⁰ ha mantenido el criterio sentado en la doctrina “Palero”.

Actualmente, la conversión oficial se acerca a 70 que representan USD 21.000. Básicamente, el valor actual en dólares representa un 20% o 1/5 -un quinto- del monto establecido originalmente para combatir a las grandes evasiones.

La principal conclusión que arrojan las estadísticas, es que tanto para la evasión simple como la agravada, **se ha desplomado el valor de referencia del monto mínimo con respecto al dólar en un valor que representa un 1/5 (o, dicho de**

28. En general, se consideró aplicable la doctrina “Palero” (2007) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Al respecto: Cámara Nacional Apelaciones en lo Penal Económico, Sala “A” Incidente de apelación imputado: Fort Ricardo Aníbal sobre infracción Ley 24769 fecha: 29 de Mayo de 2012. En cuanto a la Sala “B”: Incidente de apelación contra el rechazo parcial del requerimiento fiscal de instrucción en causa N° 2561/2011 caratulada “Tecnodyc SA; Le Fosse Devenito, Le Fosse Carlos Alberto, le Fosse Roberto Daniel, Le Fosse Claudio Norberto; Le Fosse Valeria Lilian s/Infracción Ley 24769. 6 de Septiembre de 2012. Finalmente, la CSJN en el año 2014 en la causa “Soler” rechaza el recurso extraordinario sin más fundamento y con remisión al artículo 280 del CPCC.

29. “Artículo 302. Créase la unidad de valor tributaria (UVT) como unidad de medida de valor homogénea a los efectos de determinar los importes fijos, impuestos mínimos, escalas, sanciones y todo otro parámetro monetario contemplado en las leyes de tributos y demás obligaciones cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la AFIP, incluidas las leyes procedimentales y los parámetros monetarios del Régimen Penal Tributario”.

30. Cámara Nacional de Casación Penal, Sala III, “Galetti, Carlos A.” 27/06/2018. Cámara Fed. Bahía Blanca, Sala II, “Richebut, Juan C.” fecha 07/05/2019.

otro modo: un 20%) respecto a los valores establecidos inicialmente en 1996. El legislador estipulo un valor de USD \$ 100.000 = USD 100.000 la década del 90, después de 25 años, devaluaciones de por medio y con una inflación acumulada superior al 700% el piso actual representa USD 21.000.

Con la reforma de la ley 27.430 hacia fines del 2017, el piso repunta, pero ya débilmente, significando aproximadamente USD 40.000 para la evasión simple. Es decir, menos de la mitad de la cifra prevista originalmente en 1996. **En la actualidad, se encuentra en el nivel más bajo en los 25 años de vigencia de diferentes regímenes penales tributarios.**

III. CONCLUSIONES PRELIMINARES

- El “monto evadido” es la proyección en sede penal del aspecto objetivo de la obligación tributaria, es decir, la base de medición. En la técnica de liquidación de impuestos se lo conoce como “impuesto determinado” que se condensa en la fórmula matemática de base imponible por alícuota.
- En el impuesto a las ganancias, la prohibición de aplicar el ajuste por inflación provoca una distorsión en la medición de la base imponible del tributo que se traslada sin escalas al monto evadido del delito fiscal estimulando la criminalización de manifestaciones de capacidad contributiva ficticia.
- Las estadísticas indican que, para la evasión fiscal simple, el valor en referencia en dólares se desplomó a un 20% del valor original pretendido en el 1996 con la ley 24.769 que estableció un piso de \$ 100.000 = USD 100.000. En la actualidad, el monto mínimo se establece en \$ 1.500.000 que representa aproximadamente USD 21.000 alcanzando su nivel más bajo en los 25 años de vigencia de los diferentes regímenes penales tributarios en Argentina.
- En el caso de la evasión fiscal agravada en función del monto se ha mantenido la regla de 10 veces respecto a la hipótesis simple en las reformas de 2011 y 2017. Mientras que en el año 1996 la hipótesis calificada equivalía a USD 1.000.000, en la actualidad los \$ 15.000.000 (pesos argentinos) representan

aproximadamente USD 216.000. Del mismo modo que en la evasión simple, se trata de un 20% del valor originalmente estipulado.

- Las actualizaciones de los umbrales mínimos han ocurrido en forma espaciosa y son cada vez son menos efectivas. Es por ello que el valor nominal de los montos mínimos fijados en pesos argentinos no puede ser considerado un parámetro válido para la criminalización de las infracciones tributarias. Mientras persista el contexto inflacionario, un mecanismo de ajuste debe ser implementado.
- La actualización reiterada de los montos mínimos reedita la discusión respecto a la aplicación de la ley penal más benigna motivando interpretaciones jurisprudenciales divergentes que desembocan en un largo derrotero judicial vulnerando tanto la seguridad jurídica como la garantía de juzgamiento en un plazo razonable.
- La falta de actualización del umbral de punibilidad en una economía de rasgos inflacionarios ha ampliado el margen de actuación del *ius puniendi* alejándose del programa político-criminal que pretende combatir a las evasiones sustanciales y afectando los principios de subsidiariedad y mínima intervención que deben regir en un Estado social y democrático.