

# IV JORNADAS DE DERECHO PENAL TRIBUTARIO

CONSEJO PROFESIONAL EN  
CIENCIAS ECONÓMICAS - CENTRO  
ARGENTINO DE ESTUDIOS EN LO  
PENAL TRIBUTARIO

Graciela Nora Manonellas  
19/09/2017

# PROPUESTA DE LINEAMIENTOS PARA UNA FUTURA MODIFICACIÓN DE LA LEY PENAL TRIBUTARIA

- EL CENTRO ARGENTINO EN LO PENAL TRIBUTARIO (CAEPT) como entidad académica sin fines de lucro, que se dedica al estudio y análisis de temas de la especialidad, ha resuelto a través de su Comisión Directiva realizar lo que entendemos es un aporte a la sociedad y a la Comisión de Reforma del Código Penal, oficializada a través del Dto. 103/2017 (BO 14/2/17) presidida por el Dr. Mariano Borinsky, y cumpliendo funciones de secretario Carlos Mauricio González Guerra y Pablo Nicolás Turano como secretario adjunto, a quienes se les entrego copia de las conclusiones a las que se arribó.
- Las siguientes propuestas fueron adoptadas por mayoría, no existiendo necesariamente coincidencia en la totalidad de los miembros de la Comisión Directiva del Centro.

# EVASIÓN FISCAL AGRAVADA

- ◉ MINIMO DE LA PENA DE PRISIÓN EN LOS CASOS DE EVASIONES AGRAVADAS FISCALES Y PREVISIONALES
- ◉ Se propone reducir el minimo de la pena de prisión de 3 años y 6 meses a 3 años, ya que la norma legal vigente, se ha fundamentado al sólo efecto de impedir la exención de prisión y excarcelación durante el proceso, lo cual torna una suerte de pena anticipada, violatoria de los derechos consagrados por el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y lesiona los principios de igualdad ante la ley, inocencia y del debido proceso.
- ◉ Ello, en razón de considerarse que la pena mínima vigente no guarda proporcionalidad con otros delitos que de conformidad con la valoración (al menos social) parecen agredir más frecuentemente los valores sociales.

- ◉ ELIMINACIÓN DE LA CAUSAL DE AGRAVACIÓN del inc. C) del artículo 2.
- ◉ Debe analizarse, cuál es la razón por la que un quehacer evasivo, merece mayor respuesta punitiva que otro. No parece que exista diferencia, ni en el accionar, ni en el daño producido por una evasión ejecutada por los medios descriptos en el inciso c) del art. 2 referido a beneficios fiscales.
- ◉ Por esta razón entendemos que no existe motivo para la agravante en ese caso. Sí las previstas en los restantes incisos de ese artículo.
  
- ◉ UTILIZACIÓN DE FACTURAS APÓCRIFAS
- ◉ Consideramos que debería adoptarse la norma legal, de manera de aclarar que en este caso se requiere que el umbral de punibilidad sea igual al previsto por el art. 1° de la ley.

# PRESENTACIÓN ESPONTÁNEA

- Entendemos imprescindible dejar vigente la presentación espontánea, ya que se trata de un quehacer contrafáctico, que pretende borrar la conducta disvaliosa previa no detectada por las autoridades administrativas ni judiciales.
- Sin embargo, debería mejorarse su técnica legislativa para precisar el concepto de presentación espontánea.

- En la Exposición de Motivos del proyecto del Poder Ejecutivo Nacional se la consideró como una:
- a) - Causal absolutoria: pero hay discrepancia porque las Excusas Absolutorias no se extienden a los partícipes, en cambio en el caso de aplicarse a la Ley Penal Tributaria si se extendería.
- Para otra posición:
- b) - Extinción de la acción penal.
- En cuanto a sus características podemos decir que si el contribuyente regulariza espontáneamente su situación, el Estado renuncia a la aplicación de la pena.
- Si bien no se aplica la pena la conducta anterior sigue siendo disvaliosa (acción típica, antijurídica, culpable y no punible).
- No se borra delito, sino que no se aplica la pena.

# PERDIDA DE LA ESPONTANEIDAD (SEGÚN PAUTAS INSTITUCIONALES)

- La reforma introducida por la Ley N° 26.735 al artículo 16 de la ley 24.769 incorpora una nueva figura que prevé la exención de responsabilidad penal para aquellos sujetos que regularicen espontáneamente su situación fiscal, dando cumplimiento a las obligaciones evadidas.
- La eximición de responsabilidad operará en la medida que la presentación del contribuyente no se produzca a raíz de una inspección, observación o denuncia presentada por parte de la repartición fiscalizadora y en relación a los aspectos que han sido objetos de la acción de la Administración.
- La pérdida del carácter de espontánea de la presentación, se producirá únicamente respecto del concepto y periodo contenido en la inspección, observación o denuncia que se trate.
- Si el obligado regulariza su situación fiscal y cancela las obligaciones evadidas espontáneamente no corresponderá la formulación de denuncia penal.

- Debe existir necesariamente un nexo causal entre la inspección iniciada o la observación fiscal y la presentación del contribuyente para que la misma no sea tal, pues el legislador exige que no se produzca a raíz de una inspección iniciada.
- De tal manera, aun existiendo una inspección iniciada u observación fiscal, en conocimiento fehaciente del contribuyente, si tal situación no se vincula en forma cierta y directa con la presentación, la misma seguirá siendo espontánea, pues no se cumple la pauta legal de producirse a raíz de una inspección iniciada.
- La pérdida de la presentación espontánea se producirá, en su caso, únicamente respecto del impuesto y período fiscal previsto en la inspección iniciada u observación fiscal, no de todo aquello otro que no se haya pedido por la inspección.

# DENUNCIAS

- A los efectos de la pérdida de la espontaneidad no basta la formulación de la mera denuncia penal, sino que se requiere de la toma de conocimiento fehaciente por parte del contribuyente.
- Se refiere a la denuncia presentada en sede judicial y no administrativa.
- Asimismo abarca denuncias formuladas por la AFIP y no por terceros.

## EFFECTOS DEL ART. 113 DE LA LEY 11.683

- La eximición de la responsabilidad penal no alcanza a la infracción de defraudación del Art. 46 de la ley 11.683, por lo tanto en el caso que se configure la presentación espontánea y el efecto de la eximición de la responsabilidad penal, la AFIP está facultada legalmente a iniciar un sumario por defraudación fiscal, habida cuenta que como se dijo el régimen de presentación espontánea no tiene operatividad en la ley de procedimiento tributario.

# ASPECTOS PROCEDIMENTALES

- De incorporarse los tipos penales en el Código Penal, debe simultáneamente analizarse lo atinente a temas procedimentales que actualmente integran la ley penal especial.
- El procedimiento administrativo y el penal, tienen profundas diferencias. Las normas procesales necesarias para este y otros temas especiales, deben incorporarse a los Códigos rituales, invitando a las Provincias a que adhieran a ellas.
- Los artículos a considerar de la Ley 24.769 son:

## ARTICULO N° 18

- El organismo recaudador formulará denuncia una vez dictada la determinación de oficio de la deuda tributaria o resuelta en sede administrativa la impugnación de las actas de determinación de la deuda de los recursos de la seguridad social, aun cuando se encontraren recurridos los actos respectivos.
- En aquellos casos en que no corresponda la determinación administrativa de la deuda se formulará de inmediato la pertinente denuncia, una vez formada la convicción administrativa de la presunta comisión del hecho ilícito.
- Cuando la denuncia penal fuere formulada por un tercero, el juez remitirá los antecedentes al organismo recaudador que corresponda a fin de que inmediatamente dé comienzo al procedimiento de verificación y determinación de la deuda. El organismo recaudador deberá emitir el acto administrativo a que se refiere el primer párrafo en un plazo de ciento veinte (120) días hábiles administrativos, prorrogables a requerimiento fundado de dicho organismo.

## ARTICULO N° 20

- La formulación de la denuncia penal no suspende ni impide la sustanciación y resolución de los procedimientos tendientes a la determinación y ejecución de la deuda tributaria o de los recursos de la seguridad social, ni la de los recursos administrativos, contencioso administrativos o judiciales que se interpongan contra las resoluciones recaídas en aquéllos.
- La autoridad administrativa se abstendrá de aplicar sanciones hasta que sea dictada la sentencia definitiva en sede penal. En este caso no será de aplicación lo previsto en el artículo 74 de la Ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones o en normas análogas de las jurisdicciones locales (Cuando las infracciones surgieran con motivo de impugnaciones u observaciones vinculadas a la determinación de tributos, las sanciones deberán aplicarse en la misma resolución que determina el gravamen. Si así no ocurriera se entenderá que la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS no ha encontrado mérito para imponer sanciones, con la consiguiente indemnidad del contribuyente.)
- Una vez firme la sentencia penal, la autoridad administrativa aplicará las sanciones que correspondan, sin alterar las declaraciones de hechos contenidas en la sentencia judicial.

## ARTICULO N° 21

- Cuando hubiere motivos para presumir que en algún lugar existen elementos de juicio probablemente relacionados con la presunta comisión de alguno de los delitos previstos en la presente ley, el organismo recaudador, podrá solicitar al juez penal competente las medidas de urgencia toda autorización que fuera necesaria a los efectos de la obtención y resguardo de aquellos.
- Dichas diligencias serán encomendadas al organismo recaudador, que actuará en tales casos en calidad de auxiliar de la justicia, conjuntamente con el organismo de seguridad competente.

## ARTICULO N° 22

- Respecto de los tributos nacionales para la aplicación de la presente ley en el ámbito de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, será competente la justicia nacional en lo penal tributario, manteniéndose la competencia del fuero en lo penal económico en las causas que se encuentren en trámite ante el mismo. En lo que respecta a las restantes jurisdicciones del país será competente la justicia federal.
- Respecto de los tributos locales, serán competentes los respectivos jueces provinciales o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

## ARTICULO N° 23

- El organismo recaudador podrá asumir, en el proceso penal, la función de querellante particular a través de funcionarios designados para que asuman su representación.