

ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES



Modificaciones a la Ley Penal
Tributaria. Perspectivas y cuestiones
a dilucidar

Dr. Eric Gastón Rosenberg
Contador Público – Abogado
rosenberge@arcatax.com.ar

CONTEXTO GENERAL DE LA MODIFICACIÓN

- ▶ Condiciones objetivas de punibilidad desactualizadas
- ▶ Saturación del sistema con causas de escasa relevancia económica
- ▶ Afectaciones al BJT por montos de bagatela
- ▶ Sucesivas reformas que elevan montos y extinción de causas por LPMB
- ▶ UVT pendiente de reglamentación desde la sanción de la ley 27.430
- ▶ Errores de calificación legal en innumerables causas. Se encuadra en art. 15 inc c) cuando en realidad se trata de maniobras que califican como art. 15 inc b)
- ▶ Sucesión de leyes de moratoria y amnistía.
- ▶ Extensión de amnistía ley 27.743 a delitos no previstos legalmente por vía reglamentaria. Decreto 608/2024.
- ▶ Inseguridad jurídica relacionada con LA/FT

LEY PENAL MAS BENIGNA. APLICACIÓN A CAUSAS EN TRÁMITE Y A FUTURO.

- ▶ ARCA TUVO QUE DICTAR LA IG 1-2026 DEBIDO A GROSEROS ERRORES DE TÉCNICA LEGISLATIVA EN EL ART. 43, 2DO PÁRRAFO
- ▶ “Para evaluar la configuración de delitos u otros ilícitos se considerará el importe vigente al momento de su comisión, entendiéndose por tal el de la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada del impuesto o el de la liquidación u otro instrumento que cumpla con aquella finalidad, de corresponder; en tanto que, para la cancelación de las sanciones previstas se considerará el monto vigente al momento de su cancelación”.|
- ▶ TODOS LOS TRIBUNALES EN LA ACTUALIDAD DECRETAN EXTINCIÓN EN CAUSAS CON MONTOS POR DEBAJO DE LA CONDICIÓN OBJETIVA, CON CITA DE LOS FALLOS: CRISTALUX (329:1053), PALERO (330:4544), VIDAL (344:3156)

FALLO VIDAL

- ▶ Sostener que el aumento que introdujo la reforma sancionada por la ley 27.430, en los montos cuantitativos de los tipos penales tributarios, haya respondido a una actualización monetaria, con el fin de mantener un tratamiento igualitario a través del tiempo entre maniobras de valor económico equivalente en un contexto en el que la moneda en la que fue expresado ese valor se ha depreciado, constituye una afirmación dogmática, que no encuentra sustento en elemento de juicio alguno
- ▶ Si mediante la consagración de la "Unidad de Valor Tributaria" en la ley 27.430, el legislador creó un mecanismo dirigido específicamente a regular la actualización de los parámetros monetarios del régimen penal tributario, con la finalidad de contrarrestar los efectos adversos de la inflación es porque sin esa incorporación el sistema se mostraba insuficiente para hacer frente a esa realidad...

FALLO CARAVETTA (346:407)

- ▶ La sentencia que resolvió que la ley 27.430 no es aplicable retroactivamente como ley penal más benigna con sustento en que dicha norma solo introdujo una actualización monetaria debe ser revocada, pues si la reforma en los límites monetarios tenía por finalidad una actualización monetaria y, además, debía quedar excluida del principio constitucional comprometido, el legislador hubiera hecho las salvedades del caso, tal como lo hizo cuando así lo consideró necesario
- ▶ La sentencia que resolvió que la ley 27.430 no es aplicable retroactivamente como ley penal más benigna con sustento en que dicha norma solo introdujo una actualización monetaria debe ser revocada, pues la citada ley solo reformó los límites monetarios insertos en los artículos 947 y 949 del Código Aduanero y no hizo lo propio con otros preceptos que también contemplan ese elemento...

MÁS CUESTIONES SOBRE LPMB

- ▶ CRÍTICAS DOCTRINARIAS A LA FORMA DE ESTABLECER LA ACTUALIZACIÓN DE LOS MONTOS. SE ELIGE UN MECANISMO DE AJUSTE QUE PUEDE DIFERIR DE LA MERA ACTUALIZACIÓN POR INFLACIÓN, DANDO LUGAR A CONTROVERSIAS (ALVAREZ ECHAGUE)
- ▶ LPMB Y ASOCIACIÓN ILÍCITA FISCAL: FALLO “ROSES” DE LA CFCP, SALA I (11/03/2022) *“En atención a ello, si se tiene en cuenta que, en los presentes autos, los hechos oportunamente imputados a la presunta organización no logran alcanzar la condición objetiva de punibilidad requerida por la norma para ser encuadrados en el tipo penal de evasión; como así también que no se han traído a esta causa otras conductas delictivas que puedan ser atribuidas a dicha asociación; en la actualidad no resulta posible afirmar que esta última hubiera tenido la finalidad de cometer delitos tributarios.*
- ▶ CUESTIÓN INFRACCIONAL (APLICACIÓN DE PRINCIPIOS DE DERECHO PENAL): Y SI EL MONTO VIGENTE AL MOMENTO DE CANCELACIÓN ES MÁS GRAVOSO? UNA CUESTIÓN ES ACTUALIZAR EL MONTO DE LA SANCIÓN PARA MANTENER EL MONTO INCÓLUMNE, OTRA CUESTIÓN ES APLICAR EL MONTO VIGENTE AL MOMENTO DE CANCELACIÓN

APLICACIÓN DE LA REPARACION INTEGRAL. ART 59 INC 6) CP

- ▶ JURISPRUDENCIA MAYORITARIA NO ACEPTA EL INSTITUTO DEBIDO A :
 - A) RÉGIMEN EXTINTIVO PROPIO
 - B) AFECTACIÓN DE BIENES JURÍDICOS SUPRAINDIVIDUALES QUE NO ADMITEN REPARACIÓN PECUNIARIA
 - C) OPOSICIÓN DE FISCALÍA/QUERELLA
- ▶ *“Artículo...: La modalidad de extinción de la acción penal regulada en el artículo 59, inciso 6 del Código Penal de la Nación (ley 11.179, texto ordenado en 1984 y sus modificaciones) no resultará de aplicación en los casos del primer párrafo del artículo 16”*
- ▶ Muy mala técnica legislativa, remitiendo al supuesto en el cual ARCA no debe formular denuncia penal.

APLICACIÓN DE LA REPARACION INTEGRAL. ART 59 INC 6) CP

- ▶ SEMACHOWICZ: “Por lo cual, aun cuando siempre hemos sostenido que no existen disposiciones normativas que inhiban la aplicación de este mecanismo alternativo de solución de conflictos, con la vigencia de la ley 27799 se despeja la discusión de su aplicación a los tipos penales cuya acción no pueda ser extinguida conforme el primer párrafo del artículo 16.”
- ▶ QUEDARÍA HABILITADA ESTA FORMA DE EXTINCIÓN PARA ARTS. 4 Y 7. SERÁ CUESTIÓN DE DEBATE.
- ▶ ES IRRAZONABLE ADMITIR EXTINCIONES POR PAGO PARA DELITOS DE MAYOR RELEVANCIA AXIOLÓGICA MIENTRAS QUE ARTS. 4 Y 7 DEBAN LLEGAR A JUICIO ORAL.

EXTINCIÓN POR PAGO - NATURALEZA JURÍDICA DEL RECARGO DEL 50%

- ▶ REPARACIÓN INTEGRAL ESPECÍFICA DEL RÉGIMEN?
- ▶ Debate parlamentario: senador Bahl : “Concretamente, una parte de la ley crea un nuevo régimen especial, vendría a ser como una reparación integral específica, para los delitos que están tipificados en los artículos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º y 6º de la ley Penal Tributaria, pero paralelamente elimina una de las herramientas que actualmente existe en el Código Penal.
- ▶ Dictamen de minoría de Comisiones. Diputado Guillermo Michel: “Inclusión de un régimen específico de Reparación Integral. Respetando al régimen penal actual -que tiene regulada la modalidad de extinción de la acción penal en el artículo 59, inciso 6) del Código Penal de la Nación- se permite extinguir la acción pagando el capital, intereses, multas y un importe adicional equivalente al cincuenta por ciento (50%) de la suma total”

EXTINCIÓN POR PAGO - NATURALEZA JURÍDICA DEL RECARGO DEL 50%

- ▶ MULTA?
- ▶ ALVAREZ ECHAGUE: Ahora bien, el recargo del cincuenta por ciento (50%) del segundo párrafo viene a operar como una multa, lo que desde mi perspectiva invalidará cualquier intento posterior del Fisco de aplicar las multas de la ley 11683, pues estaría violentando el principio de ne bis in idem.
- ▶ FRIDENBERG: “Mientras que la cancelación del tributo y los intereses se inscribe claramente en la lógica reparadora, el adicional del 50 % carece de una función identificable dentro del sistema penal”.
- ▶ “En primer lugar, la determinación del porcentaje carece de fundamento explícito. No se explica por qué el adicional se fija en ese nivel ni qué criterios se tuvieron en cuenta para su cuantificación. La cifra aparece como el resultado de una decisión discrecional, sin anclaje normativo verificable.”
- ▶ SESGO ESTRICTAMENTE RECAUDATORIO

LA FIGURA DEL “RECARGO” EN EL CÓDIGO FISCAL DE PBA

- ▶ La SCBA tuvo oportunidad de expedirse sobre la procedencia de los “recargos” establecidos en el Código fiscal de la PBA:
- ▶ *“No merece acogida tampoco la impugnación del punto 2 de la resolución del Tribunal Fiscal, en cuanto impuso la multa en los términos del art. 52 del Código Fiscal, pues tal como afirma Fiscalía de Estado en su responde, la circunstancia de haberse abonado los recargos del art. 50 no determina la ilegitimidad del acto cuestionado en tanto el propio art. 50 dispone que “la aplicación de los recargos no obsta a lo dispuesto en los arts. 52 y 53 de este Código...”*
- ▶ causa B. 64.162, “Alba Compañía Argentina de Seguros S.A. y otros contra Provincia de Buenos Aires (Tribunal Fiscal). Demanda contencioso administrativa, 9/10/2013

EXTINCIÓN POR PAGO

- ▶ DEL TEXTO NO SURGE LIMITACIÓN A LA CANTIDAD DE VECES QUE SE PUEDE EXTINGUIR POR PAGO.
- ▶ OPORTUNIDAD: hasta dentro de los **treinta** (30) días hábiles posteriores al acto procesal por el cual se notifique fehacientemente la imputación penal que se le formula.
- ▶ En el ámbito nacional: presentación a indagatoria (CPPN). Audiencia de formalización (CPPF)
- ▶ En el ámbito local: de acuerdo a como notifique la imputación cada ordenamiento procesal.
- ▶ QUE EFECTOS TIENE LA EXTINCIÓN POR PAGO EN RELACIÓN A LA FIGURA DEL ART. 15 INC C)?
- ▶ DENUNCIA POR UN TERCERO: ENTIENDO QUE EL JUEZ REMITE LOS ANTECEDENTES AL FISCO Y ESTE DECIDE SI NO FORMULA DENUNCIA EN LOS TÉRMINOS DEL ART. 16 1ºPÁRRAFO, DE VERIFICARSE LOS SUPUESTOS.

PRESCRIPCIÓN

- ▶ Art.16.2: *La acción penal tributaria y de los recursos de la seguridad social no proseguirá cuando se encuentren prescriptas las facultades del organismo recaudador **para determinar** los respectivos tributos y los recursos de la seguridad social, **conforme la normativa aplicable**.*
- ▶ Remisión a leyes 11.683, 14236 y 23660.
- ▶ La ley de inocencia fiscal modificó el art. 56 de la ley 11683. Redujo los términos de la prescripción para determinar y exigir el pago de tributos a 3 años cuando el contribuyente inscripto hubiera cumplido en término con la presentación de la ddjj y, en su caso, hubiera regularizado el saldo resultante. Dicho plazo resulta aplicable siempre que el organismo recaudador no impugne la ddjj presentada por detectar una discrepancia significativa entre la información declarada y la información disponible en sus sistemas o proporcionada por terceros.
- ▶ Proyecciones al proceso penal: Se abandona la regla de prescripción del CP. La prescripción penal queda supeditada al derrotero que siga una impugnación por “discrepancia significativa” y puede darse en forma paralela el trámite administrativo y el penal. Al no haber prejudicialidad puede haber escándalo jurídico en torno a la prescripción.

MODIFICACIONES AL ART. 19 (TÍTULO V): NO FORMULACIÓN DE DENUNCIA PENAL

- ▶ Sugiere de manera manifiesta que no se ha verificado la conducta punible
- ▶ La aplicación EXCLUSIVA de presunciones
- ▶ Exteriorización fundada y justificada del criterio interpretativo y/o técnico-contable de liquidación (por ej. AXI impositivo, actualización de quebrantos, etc.)
- ▶ También se instruye al organismo recaudador a que “no formule denuncia penal” si se verifica la presentación de ddjj originales y/o rectificativas con antelación a que exista una notificación del inicio de una fiscalización relacionada con el tributo y período en análisis.
- ▶ Por último el legislador dispone que en los supuestos de no verificarse la conducta punible [inc. a)] o de basarse en meras presunciones [inc.b)] se requerirá un dictamen fundado del servicio jurídico.
- ▶ Al tratarse de normas de carácter procesal, su aplicación no resulta directa en el ámbito provincial, en tanto no constituyen materia delegada por las provincias al Congreso de la Nación.

HEROES, FUGADORES AGOBIADOS POR LA PRESIÓN FISCAL Y COLCHONES RECOMENDANDO EL BNA

- ▶ EFECTOS JURÍDICOS DE POSICIONES PÚBLICAS DE ALTOS FUNCIONARIOS DEL GOBIERNO. EJEMPLARIDAD DE LOS ACTOS DE GOBIERNO
- ▶ *La opinión contraria del organismo fiscal, en la que se fundó el a quo para rechazar la existencia de error excusable, no resulta totalmente apta para corroborar la culpa de la recurrente, pues el Estado mismo -en falta a su deber y con lesión al principio de **ejemplaridad** que debe presidir sus actos- emitió opiniones contradictorias respecto de una misma situación jurídica (Disidencia parcial del Dr. E. Raúl Zaffaroni). - Del dictamen de la Procuración General, al que remitió la disidencia-*
- ▶ Consultatio S.A. (TF 14.572-I y acum. 14.573- I) c/ D.G.I. (328:456)