

## Las nuevas salidas alternativas al proceso penal tributario. En particular, el régimen de extinción

Hernán De Llano\*

La idea de mi exposición avanzará sobre tres institutos, dos que desaparecen de la ley penal tributaria, extinción por pago durante el proceso y la suspensión del juicio a prueba y la incorporación de la regularización espontánea.

La idea es dividir la exposición en dos apartados. Primero me interesaba cuales fueron los fundamentos políticos - criminales por los cuales se decidió erradicar estas dos figuras que recién mencionaba de la ley penal tributaria. Y luego ver algunos aspectos técnicos, de la negociación espontánea.

Los fundamentos de la reforma están expresados en la presentación que hizo el poder ejecutivo, cuando mandó el proyecto de la reforma de la ley penal tributaria, y básicamente en general los fundamentos generales de la modificación de la ley apuntaba en dotar, digamos hacer una mejora de la ley penal tributaria para tener un instrumento de disuasión de los delitos tributarios más efectivos. Apuntar a las conductas con una afectación del bien jurídico de mayor intensidad. Llevando los montos de alguna de las figuras, para este modo dejar en pie la persecución para aquellas conductas que realmente tenga la trascendencia importante de lo que es la afectación del bien jurídico. Y por otro lado mediante de la creación de alguna figura nueva como es el agravante por facturas apócrifas de lo que va a hablar mañana Laporta.

En cuanto a la eliminación de la extinción por pago, conforme a la ley anterior y a la suspensión del juicio a prueba, los fundamentos tenían que ver con tratar de lograr mayores condenas, fue expresado de esta manera, en los fundamentos del proyecto del poder ejecutivo, por este tipo de delitos, es decir lo que se advertía era que la gran mayoría de los casos terminaban a través de probation o a través de extensión por pagos, sobre todo los casos de evasión simple tanto tributaria como previsional.

De este modo se planteó eliminar la extinción por pago, el 16, eliminar la probation, e incorporar una regularización espontánea previa a la denuncia penal.

¿Por qué se consideró necesario erradicar estos instrumentos? En principio porque, como les decía antes, desde el organismo recaudador se planteaba que muchos de los casos terminaban en probation. Realmente había muy pocas condenas, y si uno repasa las estadísticas va a ver esto que de algún modo, sobre todo en Capital Federal esta ha sido así.

Las existencia de estos dos instrumentos, de algún modo, insidió en lo que son las estadísticas, en cuanto a eventuales condenas, también en cuanto a la celebración de juicios orales.

A su vez la probation, también, insidió de manera negativa en cuanto a la aplicación del instituto del 16. Para el Estado y para el organismo recaudador era el instrumento, que en definitiva, apuntaba a lograr que el evasor ingresara los tributos debidos. Y el problema que plantea la probation, es que de algún modo como no exige un pago de la deuda sino hace un ofrecimiento de la reparación en la medida de las posibilidades. En la gran mayoría de los

casos, el órgano recaudador no lograba el pago de la deuda que eventualmente después podía reclamar por la vía administrativa.

A su vez esos instrumentos, ciertamente, dieron lugar a muchas especulaciones, durante el proceso penal tributario. Porque en definitiva lo que la persona imputada por alguno de estos delitos hacía era esperar la declaratoria, eventual procesamiento, si ese procesamiento era confirmado por la cámara, recién ahí se planteaba o empezaba a pensar la posibilidad de decidir por una extinción por pago o acogerse a la probation. Por cierto que, desde el punto de vista de los costos, era mucho más beneficiosa la probation, porque en definitiva, como les decía antes, no exigía el pago total de la deuda. Y en definitiva lo que planteaba era realizar tareas comunitarias o algún tipo de actividad, que en definitiva, no tenía que ver con la deuda reclamada por la AFIP.

En todos estos casos, la AFIP se oponía sistemáticamente a concesión de la suspensión de juicio a prueba, argumentando que se debía pagar la totalidad de la deuda, pero como la opinión del damnificado no es vinculante para el juez, en tanto se planteaba, o ir a consentimiento del fiscal, la probation se conseguía.

Por eso que, desde el punto de vista de la política criminal del Estado o en función de estos argumentos que mencionaba, el proyecto de erradicar ambos institutos se planteaba como un instrumento plausible para lo que es o por lo menos lo que hace esos intereses.

Y digo desde el punto de vista político-criminal, porque quizá desde otros análisis, análisis dogmático y también desde el punto de vista constitucional también haya algunos elementos que después voy a mencionar quizá ponga en tela de juicio esta afirmación de un proyecto congruente o por lo menos lógico desde este punto de vista.

En definitiva, si quiero que lleguen más casos a juicios, que esto es lo que se plantea en el proyecto del Poder Ejecutivo, y que haya más condenas. Está claro que estos instrumentos de salidas alternativas del proceso penal tributario, van en contra de esta intención.

Ahora bien, el hecho de que en los últimos años las estadísticas sean realmente pobres en cuanto a la verificación de condenas penales o aun en la celebración de juicios orales con resultados adversos.

¿Es solo consecuencia de la existencia de estos dos institutos? Porque creo que hay que tener en cuenta algo, y es que, tanto un instituto como el otro, el caso del art. 16, solo se aplicaba a los supuestos de evasión simple tributaria previsional. Y en el caso de la probation por el monto de la pena podía aplicarse a esos casos, y también algunos otros delitos de la Ley Penal Tributaria como los arts. 10, 11 y 12, arts. 6 y 9 de Apropiación de Tributos y de Recursos de la Seguridad Social.

Y acá el tema que planteo es que, por lo menos, tendría que haber habido juicios orales y algunas sentencias condenatorias por evasión agravada. Porque está claro que las evasiones agravadas no estaban alcanzadas por estos dos institutos. Y la realidad es que si uno verifica estas estadísticas, tampoco hay muchos casos de sentencias condenatorias o por lo menos juicios orales en cuanto a este tipo de delitos.

Entonces la pregunta es ¿solo esos institutos son los que en definitiva conspiraban contra esta idea del proyecto del Poder Ejecutivo, llegar a mayores condenas? Yo creo que la respuesta es no, creo que la respuesta está dada en otro instituto, otra norma que es la ley de regularización sancionada en el año 2007, si mal no recuerdo, la Ley N° 26.476, que en definitiva insidió en numerosísimos casos de evasión, evasión en sentido amplio, tanto de evasiones simples como agravadas, que terminaron precisamente por el acogimiento a esta moratoria.

Si uno piensa en casos paradigmáticos de la Capital Federal, y piensa en el caso “Viazzo” y en el caso “Di Biase”, es el caso “SKANKA”, donde había gran cantidad de evasiones conexas simples y agravadas, vinculadas a utilización de facturas apócrifas por los principales supermercados del país, las principales compañías constructoras, las principales empresas de publicidad o vinculadas a la televisión.

Uno va a advertir que en definitiva no fueron estos institutos, sino que en definitiva fue una decisión del Estado de facilitar mediante este instrumento, legal por supuesto, de la moratoria, la posibilidad de escaparse del proceso penal tributario a través del acogimiento a esta norma.

Lo que quiero plantear en definitiva con esto, es que sí parece, sí es plausible desde el punto de vista de la política criminal del Estado decir: “yo, de ahora en más no quiero que el delito tributario no termine más con las salidas alternativas, sino que quiero que llegue una sentencia. En definitiva será condenatoria, será absolutoria o por salidas del proceso, pero no, estas salidas alternativas. Entiendo yo, que deben ir acompañado luego con una actitud, un criterio coherente en cuanto a no ofrecer un año después una moratoria que de algún modo vaya en contra de esta política criminal de hacerse hincapié en el efecto disuasorio, de la ley penal, claramente por encima del efecto recaudatorio.

Sino en definitiva, las personas acusadas de evasión, lo único que tendrían que hacer es esperar un tiempo, tratar de dilatar los tiempo para esperar que haya una nueva moratoria, que en definitiva les solucione la cuestión sin necesidad de acudir a estos instrumentos que hoy han sido eliminados.

Esto en cuanto a lo que ha sido esta política criminal y cuales han sido los fundamentos para la eliminación de estos dos institutos.

Ahora quiero hacer referencia a algunos aspectos técnicos, de la reforma en cuanto a estas figuras.

Como señalaba antes, la modificación del artículo 16 elimina la extinción por pago durante el proceso; y lo que hace crea una figura de regularización espontánea previa a la causa penal. Esta es una figura por la cual el Dr. Vicente Farías ha venido bregando desde hace ya mucho tiempo, y lo ha escrito.

Y en definitiva, en el planteo del imputado por el cual se decide modificar el artículo 16 y eliminar la extinción por pago durante el proceso. Uno de los argumentos principales es evitar esos argumentos, que han venido circulando desde la primera creación de la ley penal tributaria. Es evitar las diferencias, tratamiento, las distinciones entre delitos

tributarios y otros delitos patrimoniales del código penal, que no tienen salidas como estas que es el pago la del proceso penal.

En cuanto al nuevo supuesto de regulación espontánea es una norma que tiene antecedentes bastante similares en el Código penal Español, en el artículo 305, inciso 4. Y también en otras legislaciones como la italiana y la alemana.

Se ha discutido bastante sobre la naturaleza jurídica en este tipo de institutos, tanto en el artículo 16, hoy derogado, y el 16 actualmente vigente. Y si bien se suele hablar de esa absolutoria, el profesor Zaffaroni, suele de algún modo no, criticar, pero sí, de algún modo, muchas veces es un término que suena equívoco por la terminología. O este concepto de absolutorio porque apunta mucho más a una cuestión procesal, que a una cuestión penal y por eso se habla de causa de exclusión o causa de cancelación de la punibilidad.

Zaffaroni distingue este tipo de causas, según sean concomitantes en la ejecución del hecho o posteriores al hecho.

Las causas de exclusión de la punibilidad son aquellas que son concomitantes al hecho. Por ejemplo los delitos patrimoniales en los cuales uno de los autores es un pariente directo y supuestos, como el que ahora nos ocupa, en los cuales la corrección se produce luego de cometido el hecho, que es el caso de la regularización espontánea donde esta regularización es posterior a consumado el hecho.

En definitiva lo que producen este tipo de institutos es la eximición de la pena. Es decir no se aplica pena. Si bien la conducta en un principio esta constitutiva a un delito se verifica una acción, una tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad lo que hay es una exención de la pena por cuestiones que pueden ser tanto de la justicia como de utilidad. En caso de que la ley penal tributaria en este instituto creo yo que tiene que ver con una utilidad en función de fines tanto recaudatorios como penales. Recaudatorio porque en definitiva lo que se produce simplemente es una demora en el pago o en la corrección de las declaraciones, en el pago debido. Y también, desde el punto de vista del derecho penal, porque, y esto lo sostiene Bacigalupo, analizando la figura del Código Penal español, no hay mayor trascendencia en cuanto al principio de culpabilidad, porque en definitiva, hay una reparación que es casi inmediata y es en definitiva casi un acto constructivo de derecho.

¿Cuáles son los requisitos de esta nueva figura para cancelar la punibilidad? En general se hace referencia a dos conceptos esenciales que son: la auto-denuncia, en este caso verificada en la espontaneidad, en la presentación del obligado; y la reparación, entendida en el caso, por el texto de la ley como la regularización y el cumplimiento de las obligaciones evadidas.

En cuanto a este segundo aspecto de la reparación, la ley garantiza la punibilidad, en cuanto el infractor o el evasor corrige las declaraciones, las complementa si fueron defectuosas o presenta la declaración jurada, cuando omitió presentarla. Y pone, de este modo, a las autoridades fiscales en condiciones de reclamar los impuestos de la misma manera en que si hubiera declarado correctamente el infractor desde el principio.

En principio la regularización debe ser total. No hay una referencia concreta en el texto, pero si estamos hablando de una exención de pena se presenta como difícil pensar en una

regularización parcial de aquello que se debe solicitar o plantear. Sería una situación de una exención parcial de la punibilidad.

Creo que esto también apunta a la idea que mediante esta presentación espontánea no se busque bajar el monto por debajo de los umbrales de los tipos delictivos. Y que solo queden como infracciones formales o materiales para evitar la causa penal. En definitiva si hubo una falsedad de declaración u omisión de una declaración jurada, lo que habrá que hacer en definitiva es una corrección total, sino de algún modo se haría este juego de especulación que en definitiva no es a lo que apunta esta norma.

En cuanto al cumplimiento de las obligaciones evadidas, a diferencia del artículo 16 derogado, la ley no habla del pago, sino que habla del cumplimiento y en tanto que no exige pagos, como si lo exigía el viejo artículo 16. Entiendo que esta cancelación puede ser por cualquiera de los medios de cancelación de las obligaciones, habilitados al efecto

En cuanto al segundo aspecto de la auto denuncia o de espontaneidad. Este es un concepto que ustedes saben generó un profundo debate, profundas discusiones. La vigencia de la Ley N° 24.769, pero a partir de la sanción del art. 73 de la Ley N° 25.401. Ustedes recordarán que el tema del concepto de espontaneidad generó muchísimo debate tanto doctrinal, como jurisprudencial. En definitiva fue la Corte Suprema tanto la que falló aquel día, quien de algún modo, puso algún criterio, por lo menos en lo que hace en la interpretación de la norma en los casos penales, un criterio pacífico.

En este caso el precepto nuevo es más claro porque remite al art. 113 de la Ley de Procedimiento Tributario y en definitiva, normativiza el concepto de espontaneidad. Con lo cual los jueces ahora no van a tener, quizás, tener que interpretar tanto este concepto, va a tener una fuente de interpretación mucho mas clara que es el texto en su replica de la Ley N° 11.683.

Obviamente que para que haya espontaneidad, el contribuyente deberá rectificar las irregularidades originarias en forma previa a cualquier tipo de intervención o requerimiento del órgano recaudador o de los órganos judiciales. Esto está plasmado en el texto haciendo referencia a presentaciones previas a una inspección inicial, a una observación de parte de la repartición fiscalizadora o previa a una renuncia presentada. Por supuesto esto tiene que vincularse directa o indirectamente con el obligado.

Acá creo que una de las principales cuestiones que se plantea es el tema de que si requiere o no el conocimiento, en caso de una inspección inicial. El conocimiento o no del evasor en cuanto a que se inició esta inspección.

Requiere conocimiento basta que haya iniciado la apertura. Y si hay una presentación realmente espontánea porque el infractor no sabía que se había iniciado esto, pero no obstante decidió presentarse, en este caso ¿se aplica o se aplica esta norma?

Creo que la interpretación tiene que venir, desde el punto de vista del texto de la figura, cuando habla de presentación: “a raíz de”; hace referencia a que tiene que haber un conocimiento por parte de la persona que declara mal o no declara, porque en cuanto conoce a inspección iniciada, porque, sino, en definitiva, no podemos conectar este término de “a raíz de” con la inspección inicial. En definitiva la inspección puede iniciarse pero la

presentación no va a tener esta vinculación porque, en definitiva, no tiene conocimiento de esto.

Porque creo yo esta interpretación siguiendo el texto literal, y en definitiva que apunte a criterios de ultima ratio, de derecho penal, criterio de interpretación de los textos de las normas penales con un criterio propio tienen y un sentido con un criterio que mayor garantice la aplicación de un derecho creo yo que puede estar la solución a esto.

Otro aspecto a tener en cuenta a que ámbito se aplica porque a diferencia del artículo 16, acá no hace referencia a tipos penales alcanzados por esta nueva norma

Friedenberg realmente muy buen trabajo que realizó en una separata de la ley, en la que el Dr. Bozon mostró, colorada. Él hace referencia, que al hablar de evasión, solo se puede hacer referencia a los arts. 1 o 2, evasión simple, evasión agravada tributaria, y 7 y 8 evasión simple previsional y agravada previsional.

Hay un punto de partida que se refiere a tipos con montos. Porque si lo que se requiere es el cumplimiento de la obligación va a ser difícil que se aplique al tipo penal de la Ley Tributaria que no tenga montos. Salvo que haya un tema de conexidad que en todo caso habrá que ver como se resuelve.

¿Que pasa con otras figuras que tiene monto como son las figuras del artículo tercero? - fraude a subvenciones-. Y las de los artículos 6 y 9 del Código Penal, la apropiación de tributos y de recursos de la seguridad social.

En el caso de fraude a subvenciones hay una del código penal español que sí lo incluye y que, Bacigalupo hace referencia a esta figura, pero claro, el tipo penal de la ley penal española es un tipo penal único del art. 305, inc. 1 que incluye distintas pautas entre las cuales está la evasión, el fraude a subvenciones, y después cuando habla de la regularización remite al artículo primero. Con lo cual no había dudas que esa remisión abarca esa figura.

Y Bacigalupo dice que en el caso de fraude a subvenciones, lo que se requiere en términos de cumplimiento a la obligación evadida, es la devolución de los conceptos que percibió el infractor con sus intereses.

Ahora bien, en la ley penal tributaria no tenemos una referencia como esta o una remisión directa. Con lo cual la cuestión va a quedar a la interpretación que eventualmente pueda hacerse. Si se plantea en sede administrativa, si la AFIP lo rechaza o no lo resuelve, si se llega a sede judicial, a través de una denuncia. En definitiva serán los jueces quienes deberán resolver esto.

Lo mismo cabe hacer una nueva extensión de los arts. 6 y 9. Fridenberg en ese artículo dice que, así como el artículo 6 y 9 queda excluido del artículo 16, en su momento, por especial calidad que reviste el agente de retención o de percepción, que en definitiva no es el deudor por deuda propia, sino por deuda ajena. El legislador en ocasión de legislar art 16 anterior, que no olvide estar alcanzado por pretensión por pago.

En este caso, el hecho a no haya referencia de tipo penal, es un punto que modifica la discusión y en definitiva puede dar pie a interpretaciones diversas.

Habría que definir también o hacer una interpretación quizás amplia en cuanto a término “evadir”. El monto evadido ¿alcanza también a las subvenciones o no? En el caso de fraude a subvenciones, ¿alcanza a los aportes? Creo que esto en definitiva es una cuestión que deberá resolverse. Si la AFIP no lo considera aplicable a estos supuestos, en la justicia, atendiendo a los principios antes mencionados. Estos elementos, estos principios, interpretación de ley penal, principio de última ratio de la ley penal.

Y por último en cuanto al art. 16, después paso a una breve referencia al tema de probation, el hábito subjetivo, es decir ¿a quien se aplica este instituto de regularización espontánea?

En el texto habla de obligado, con lo cual en principio vamos a pensar que se aplica al autor. Además, como venía manifestando antes, las causas de exclusión o de cancelación de la punibilidad, son causales personales. En principio se aplica solo a aquel que reviste características específicas. En este caso las características que reviste el obligado.

Podemos pensar que el obligado queda exento de responsabilidad penal ¿y se denuncia y se someta a procesos solo a los partícipes? Yo creo que hay criterios de congruencia, de coherencia y también de hacer una interpretación de estas figuras penales, que deben ser sistemáticas con toda la aplicación. La cosa apunta a beneficiar tanto al autor como a los posibles partícipes.

En definitiva un argumento interesante para justificar esto es que el artículo 16, el viejo artículo 16, también era una figura que hablaba del obligado y se aplicaba también obviamente a los partícipes cuando se extinguía la acción por pago durante el proceso penal tributario.

Paso al tema de la eliminación de la suspensión de juicio a prueba para los delitos tributarios.

Como el texto lo determina, la probation, para el legislador no se aplica. No se aplica más ni a delitos tributarios, ni a delitos aduaneros. Ya planteé cuales fueron los reparos, por lo cual el organismo recaudador quería de algún modo erradicar esta figura de su vigencia en cuanto a los delitos tributarios.

Recordemos que la cuestión de la probation en los delitos tributarios fue un terreno árido, desde la sanción misma de la ley que incorporó este instituto. El primer obstáculo que Ud. va a recordar era el art. 10 de la Ley N° 24.316. La ley que dictó el aprobation, la ley que establecía una referencia que decía que la presente ley no alterara los regímenes especiales la ley 23.737 la ley de drogas y la ley 23.771 la primer ley penal tributaria

Esto generó una discusión muy amplia en la jurisprudencia y en la doctrina, en cuanto a como se interpretaba este concepto “no alterará”. Si significaba que no se aplicaba la probation para los delitos tributarios, en tanto tenían otra solución, que era la solución, de

la extinción por pago, que recordemos la 23.371 era para todos los delitos de la ley penal tributaria.

Algunos autores y mucha jurisprudencia consideraban esto era así, que el concepto de “no alterará” debía considerarse como: está prohibida la probation para cualquier tipo de delitos.

Y había otros autores y otros tantos tribunales consideraban que no, que la interpretación debía hacerse amplia. Con una interpretación amplia, en el sentido también más garantizador. En definitiva: “no alterar”, no significa prohibir. Con lo cual habría que ver como cohesionan estas dos figuras en la aplicación a delitos tributarios: la probation y la extinción por pago.

El segundo obstáculo que se planteaba era el monto de la pena y la probation.

Durante la vigencia del plenario Kosuta, de la Cámara de Casación Penal, que consideraba que los delitos alcanzados por la probation eran solo aquellos que tenían pena máxima que no superaban tres años. Esta claro que la probation no se aplicaba a los delitos tributarios.

Cuando, este plenario Kosuta fue dejado de lado por la Corte Suprema, hace un par de años en el fallo “Acosta”, un caso de drogas la cosa se modificó. Luego la Corte intervino en un par de casos de penal tributario, donde no dijo nada más que me remito a los argumentos de Acosta. Donde se planteaba la discusión que si se aplicaba la probation a los tributarios de manera específica que son los casos “Nanut” y “Fernandez”.

Este fallo de la corte, o estas remisiones de la corte en estos caso a “Acosta”, generó también una jurisprudencia contradictoria en los tribunales sobre todo en la cámara de casación penal creo yo que hasta hace poco dos salas tenían un criterio y dos salas tenían otro. O iban variando de acuerdo a las integraciones de los jueces.

Había algunos que consideraba que la Corte lo que había hecho era recurrir a “Acosta” sobre la función de la aplicabilidad por el monto, pero no en cuanto a este concepto de “no alterarán”.

Con lo cual, había jueces, que seguían considerando que no se aplicaba a los delitos tributarios. O por lo menos a los delitos de los arts. 1 y 7, que eran los que tenían la extinción por pago habilitada. Porque en definitiva, el criterio por el cual se consideraba, que no se aplicaba la probation en los delitos tributarios, por el art. 10 de la ley de probation, era porque la ley penal tributaria tenía un instituto específico para esas figuras. Que era la extinción por pago, para el art. 1 y para el art. 7. Con lo cual, hubo jueces que dijeron “si se trata de artículo 9° sí, se puede aplicar la probation. Porque no hay extinción por pagos para esos casos. Por lo cual no hay dos institutos de salida de proceso penal tributario para un mismo supuesto.

Hubo fallos que profundizaron más la cuestión. Hay un fallo muy interesante del 2010 de la sala segunda de Casación que era el Fallo “Zanetti”. Un voto del Dr. García, donde profundiza muchísimo este tema, dice: “la corte no se expidió sobre el fondo porque en

definitiva lo que hizo es una remisión a “Acosta” y en definitiva en “Acosta” lo que se trataba era la cuestión al monto de la pena”.

Entonces por el monto de la pena se puede aplicar a casos de evasión simple? Sí, se puede aplicar. Ahora bien ¿qué pasa con el artículo de la probation que dice esto de “no alterará”? El Dr. García lo que hizo en ese fallo fue decir que: Los autores de los delitos tributarios del art. 1 y 7 tienen la posibilidad de salir del proceso penal tributario mediante un pago de la deuda tributaria por el artículo 16.

Ahora bien que pasa con los partícipes, los partícipes no pueden presentarse per sé a pagar porque por en principio, hay que ver el tema de si son responsable esto ya es un tema administrativo, pero en principio, no son los obligados con lo cual no podían, si el obligado no quiere presentarse. Entonces en este fallo el Dr. García lo que considera es que sí, resultaba aplicable la probation para los partícipes de los delitos tributarios en los casos de los arts. 1 y 7 donde está la extinción de pago solo para los autores.

Se llegó hasta ese punto. Bienvenido para el proyecto del poder ejecutivo que eliminar la probation.

La comisión de legislación penal modifica este proyecto, e introduce un supuesto probation prácticamente similar a la extinción por pago. Porque para el acogimiento al beneficio de la probation había que pagar toda la deuda o acogerse a una moratoria. Lo cual planteaba, de algún modo, a una situación de incongruencia. Primero porque el proyecto del Poder Ejecutivo dejaba vigente la extinción por pago. Con lo cual, si extingo por pago y me libero de la deuda o me acojo la probation, tengo que pagar toda la deuda y además tengo que aceptar tareas comunitarias; dos institutos iguales, uno como requisito mayor. Esta claro que, el infractor iba a acogerse a la extinción por pago. Salvo que fuera por segunda vez y en ese caso si podía acogerse a la probation. Pero esto planteaba realmente un sinsentido: dos institutos iguales con finalidades totalmente distintas. Uno con una actividad recaudatoria y el otro bastante distinta.

Y además planteaba otro problema que permitía la probation con el acogimiento a un plan de regularización. Si pensamos en un plan de regulación último con la Ley N° 26.476 que permitía regularizar por diez años. ¿Las tareas comunitarias iban a durar diez años? ¿La causa iba a estar con probation diez años? No tiene lógica en función del criterio en el código penal que prevé otro tipo de requisitos que además apunta a otra cosa.

En definitiva, no tenía mucha lógica. La ley volvió al proyecto original y erradicó los dos institutos y presentó solo la regularización espontánea.

¿Plantea esta eliminación de la probation alguna objeción de contenido constitucional?

Está claro que el argumento por el cual, la gran mayoría de los tribunales que rechazaban la aplicación de la probation a los delitos tributarios, era porque, o por lo menos a los delitos de evasión simple, la ley penal tributaria tenía otro instituto que era la extinción por pago. Y para no neutralizar la extinción por pago mediante otros institutos que no apuntaban a la recaudación. Se consideraba que no debían aplicarse.

El tema es que la extinción por pago, en los términos en que estaba planteada, ya no está más. El tema es que durante el proceso ya no está más sino que ahora es una regularización espontánea previa todo. Con lo cual esta es una primera pregunta ¿la situación es la misma que había antes?

La segunda cuestión que plantea esto es que unos de los argumentos del debate de diputados, por el cual se sacó la extinción por pago, es que no tiene que haber beneficios o mayores beneficios para aquel que comete un delito tributario de aquel que comete otro delito patrimonial del Código Penal. Por eso se saca la extinción por pago.

El tema que a veces plantea es que aquel que comete un delito tributario no tiene extinción por pago durante el proceso. Tampoco tiene la posibilidad de una salida alternativa mediante la probation. Con lo cual alguien podría plantear en estos términos que hay una situación de desigualdad hoy, de aquel que comete un delito de evasión, respecto a otras personas que cometen delitos patrimoniales de contenido similar, que tienen en el Código Penal que tienen una salida alternativa que tienen que la ley penal tributaria no tiene. Salida alternativa del proceso penal tributario porque lo otro es una exención de pena previa al proceso penal tributario.

¿Qué pasa también con la regularización previa para los autores que, el obligado que puede regularizar, pero pensemos para un caso de un partícipe, que no puede pagar o que la AFIP no le acepta el pago, por ejemplo?

La regularización previa a la denuncia penal, no tendría ninguna posibilidad de salida del proceso penal tributario.

Hay una norma que no podemos olvidar que es la del artículo 4° de la ley del código penal que establece que la disposición del código penal se apliquen a todos los delitos especiales. Salvo que estas dispongan lo contrario. Y esta claro, que la ley pena tributaria, dispone lo contrario respecto de aplicación de la probation. Si la probation está en el código penal hay una norma especial que dice “no, a estos delitos no se aplica”.

Y acá la pregunta es: ¿tiene alguna objeción constitucional desde el punto de vista del derecho de igualdad que planteaba antes? Creo que es un tema que quizás lo tenga que resolver, si es que se plantea en algún supuesto en la justicia, los jueces que tengan que dirimir este tipo de casos. Lo que me interesa sí, mencionar solamente dos antecedentes, que probablemente pueden servir para pensar como la corte ha venido tratando, cuestiones que de algún modo tangencialmente se relaciona con este tipo de circunstancias.

Una es una cuestión una procesal y otra es una cuestión de fondo, penal. La cuestión procesal es la que tiene que ver con la exclusión que en su momento se hizo para los delitos de sustracción de menores y supresión de estado civil. Se acuerdan que en el código procesal se excluía la excarcelación a estos delitos pese a que tenían pena que permitían la excarcelación.

En su momento el fallo “Nápoli, Karina” que llegó a la Corte Suprema, y la Corte, con una integración anterior a la actual, consideró inconstitucional esa norma porque, la corte lo que estimaba que si determinado delito afecta de una manera magnitud del bien jurídico logrado, lo que hay que hacer es elevar las penas. No, excluirlo de la excarcelación. En

definitiva si tenemos un monto que limita la excarcelación para determinados tipos de delito, lo que hay que hacerle a ese tipo de delitos subirle la pena. Pero no excluir determinados delitos específicos de un beneficio que es para todos los delitos.

El otro fallo es el fallo “Velez” mas reciente del 2010, con la composición actual. Este se acerca más al caso de la probation. Porque era un caso en el cual se discutía la aplicación de la ley del dos por uno. El artículo 10 de la ley del dos por uno, para los delitos de tráfico de drogas. El tráfico de drogas esta excluido de la ley del dos por uno. En su momento con la composición anterior había ratificado la vigencia de ese artículo.

La Corte actual en el fallo “Velez” del año 2010 declaró inconstitucional a la norma por los mismos fundamentos que dio en el caso “Napoli”. Por supuesto, con referencias particulares que tenían que ver también, con la posibilidad que tiene el legislador de subir los montos para excluir determinado beneficio para determinado tipo penal. Hace referencia sí, a categorías de delitos, pero no a delitos en particular.

La ley de probation excluye a determinados delitos de la aplicación de la ley, pero no delitos puntuales, sino que excluye por ejemplo los casos en los que hay involucrados funcionarios públicos o en delitos que tienen penas de habilitación. Pero no delitos puntuales.

Con lo cual esto se puede dar pie a algunos planteos y alguna discusión bastante rica si es que llegan a plantearse esto en la justicia.

*\* Defensor Oficial en lo Penal Tributario, Profesor UBA y Universidad Austral*