

Suspensión del Juicio a Prueba en el Derecho Penal Tributario Argentino

Adrián E. Maceri

Derecho Penal [\[arriba\]](#)

En el marco del presente trabajo, uno de los conceptos centrales que considero debe ser tenido en cuenta para poder arribar a una conclusión razonada y coherente, es el referente a qué se entiende por derecho penal.

Enrique Bacigalupo, define al derecho penal como:

“(…) un conjunto de normas y de reglas para la aplicación de las consecuencias jurídicas que amenazan la infracción de aquellas. Lo que diferencia el derecho penal de otras ramas del derecho, es ante todo, la especie de consecuencias jurídicas que le son propias: las penas criminales (privación de la libertad, de multa o de privación de derechos determinados) y las medidas de seguridad”[1].

Por su parte Eugenio Zaffaroni nos enseña que el derecho penal:

“(…) es la rama del saber jurídico que, mediante la interpretación de las Leyes penales, propone a los jueces un sistema orientador de decisiones que contiene y reduce el poder punitivo, para impulsar el progreso del estado constitucional de derecho”². “(…) Por ello, el derecho penal interpreta las Leyes penales siempre en el marco de las otras Leyes que las condicionan y limitan (constitucionales, internacionales, etc.)”[2]

Si bien no es el objeto del tema a desarrollar, podemos decir que derecho penal (en una de sus acepciones) es la ciencia que tiene por objeto el estudio del conjunto de las disposiciones jurídico penales. Es sinónimo de legislación penal ya que está compuesto por todas las Leyes penales, pero su estudio no se agota en estas, sino que intenta explicarnos en forma sistémica su finalidad y aplicación. Es decir que se da la paradoja de que al hablar de derecho penal se está significando el objeto del estudio (la Ley) y el estudio del objeto (ciencia del derecho).

Entonces el derecho penal se ocupa del estudio e interpretación de la Ley penal; esta habilita el ejercicio del poder punitivo por parte del Estado, o sea permite la aplicación de pena. Este es el gran dato diferenciador con las otras ramas del derecho; ahora bien, si no precisamos el concepto de pena no podremos delimitar el ámbito del derecho penal como saber jurídico.

Lo que se estudia bajo el título “teorías de la pena”, no es otra cosa que la fundamentación de la pena estatal, su función legítima. La determinación de la función y legitimidad de la pena constituyen el contenido esencial de las distintas teorías y en torno a ello gira el debate.

Dentro de las teorías de la pena, tenemos:

1. Teorías Absolutas

Se caracterizan por considerar que la pena tiene el sentido de materializar el valor justicia, al compensar la culpabilidad del autor de un delito mediante la irrogación del mal en que la pena consiste. Por tal razón, se considera a la pena como un fin en sí misma desligada de toda pretensión de obtener, a través de ella, objetivos diferentes a la función metafísica consistente en la realización de un ideal de justicia.

Entonces la pena se aplicaría, conforme a esta posición, en virtud de que sería justo que a quien ha causado un mal (el delito) se le retribuya con otro mal (la pena). He aquí, que una de las principales concepciones que se encuadra dentro de las llamadas teorías absolutas sea la denominada “teoría retributiva” de la pena.

En este esquema teórico, la pena es considerada en su naturaleza simplemente como un mal, y la justicia de su imposición estaría dada por la compensación que se logra al irrogarse al transgresor como retribución del mal por él causado. Queda claro que para los retribucionistas la pena está desprovista de toda otra finalidad, por lo que esta concepción se desentiende de los efectos sociales que produciría la pena, no proponiéndose lograr ningún resultado que la trascienda.

En síntesis, para la teoría retributiva, la única pena legítima es la pena justa. Y una pena es justa cuando se irroga como castigo al autor de un delito en compensación por su culpable causación de un mal.

En el balance estas teorías tienen aciertos y desventajas. Por una parte, tienen la virtud de limitar la punición al ser una respuesta proporcional a la entidad del injusto y a la culpabilidad de su autor, cualquier exceso que no respete la proporcionalidad convertiría en ilegítima la pena. Podemos decir que es la gran ventaja que presenta respecto de las teorías relativas.

Sin embargo, como defectos de esta posición, podemos señalar que no establece el límite en cuanto al contenido de la potestad penal estatal, en virtud de que en lugar de brindar fundamentación de la pena lo que hace presuponer es la necesidad de la misma. En efecto, que un sujeto haya cometido culpablemente un ilícito no debería habilitar “per se” el poder punitivo del Estado para aplicar a ese hecho una pena, teniendo en cuenta el carácter fragmentario del derecho penal; de todas las conductas ilícitas, solo algunas son delictivas. Entonces no obtenemos respuesta con esta teoría, cuáles deben ser las circunstancias que legitimarían al Estado a penar un hecho ilícito.

No toda conducta contraria a derecho es de por sí merecedora de pena y esta tesis no brinda pauta alguna que nos permita saber cuándo es legítimo que el Estado recurra a la pena como forma de sanción.

Tampoco se logra entender cómo de dos males (el mal del delito y el de la pena) ha de resultar un bien. No explica pauta alguna en relación al tramo de ejecución de la pena y a las modalidades posibles de su instrumentación.

2. Teorías Relativas

Las teorías relativas a diferencia de las anteriores no consideran a la pena como un fin en sí misma, sino que le asignan una función de prevención, es decir de utilidad. Mientras las teorías absolutas de la pena miran el pasado (el delito ya

cometido) para retribuirle el mal a su autor, la tesis preventista mira al futuro tratando de valorar la pena desde su provecho.

Al decir de Zaffaroni:

“Las teorías más difundidas son las que desde 1830 se llaman relativas, o sea, las que le asignan a la pena funciones prácticas y verificables. Existen dos grandes grupos de teorías legitimantes llamadas relativas: a) las que sostienen que las penas actúan sobre los que no han delinquido son las llamadas teorías de la prevención general y se subdividen en negativas (disuasorias, provocan miedo) y positivas (reforzadoras, generan confianza); y b) las que afirman que actúan sobre los que han delinquido, llamadas teorías de la prevención especial y que se subdividen en negativas (neutralizantes) y positivas (ideologías re, reproducen un valor positivo en la persona)”[3].

2.1 Teoría de la prevención especial positiva

Esta tiene como finalidad prevenir futuras conductas delictivas actuando sobre el delincuente. Uno de sus principales exponentes fue Franz Von Liszt, para quien la prevención podría lograrse a través de tres maneras posibles:

- a) corrección;
- b) intimidación y
- c) neutralización[4].

Al respecto decía: “(...) éstos son, pues, los inmediatos efectos de la pena, los móviles que subyacen en ella y mediante los cuales protege los bienes jurídicos”[5].

No es mi intención explayarme de sobremanera respecto de esta teoría, ya que la realidad palpable demuestra que la pena claramente no tiene ningún beneficio sobre el transgresor de la norma. Sin perjuicio de ello, no debo desconocer que la readaptación o reinserción social es el propósito primordial en el que se recuesta nuestro régimen penitenciario, no solamente por mandato de Ley (LEP N° 24660) sino por lo establecido en los tratados de derechos humanos de jerarquía constitucional (CADH art. 5 Inc. 6 y PIDCP art. 10 Punto 3).

Hago propias las palabras del Dr. Eugenio Zaffaroni, quien respecto de esta teoría afirma:

“Desde hace mucho tiempo se pretende legitimar el poder punitivo asignándole una función positiva de mejoramiento sobre el propio infractor. En la ciencia social hoy está demostrado que la criminalización secundaria deteriora al criminalizado y más aún al prisionizado”. “(...) Se trata de una imposibilidad estructural que hace irrealizable todo el abanico de ideologías re (resocialización, reeducación, reincorporación, etc.). Estas ideologías se hallan tan deslegitimadas frente a los datos de la ciencia social, que hoy suele esgrimirse como argumento en su favor la necesidad de sostenerlas para no caer en un retribucionismo irracional, que legitime la conversión de las cárceles en campos de concentración”.

En su obra “Estructura Básica del Derecho Penal” (Ed. Ediar, 2012, págs. 243/244) el citado autor dijo:

“La pena de prisión es lo más grave que se puede imponer a una persona debido al inevitable efecto deteriorante de toda institucionalización total o de secuestro. Las condiciones carcelarias en América Latina aumentan en diez o quince veces los riesgos para la vida y para la salud, con lo cual se convierte en una pena corporal” “El efecto de la prisión, al que se denomina prisionización sin dudas que es deteriorante, y sumerge a la persona en una cultura de jaula que nada tiene que ver con la de la vida del adulto en libertad. Esta inmersión cultural no puede interpretarse como una tentativa de reeducación” (Zaffaroni, Eugenio Raúl. Op. Cit. p. 139 y 140).

En la versión moderna de prevención especial “positiva”, esta teoría procura evitar la reincidencia intentando conjurar las causas que gravitaron sobre el autor, a quien se procura adaptar mediante el tratamiento en el Programa de Progresividad del Régimen Penitenciario.

2.2 Teoría de la prevención especial negativa

Esta posición pretende explicar la pena como una forma de impedir la repetición del delito actuando sobre el delincuente, pero no para “readaptarlo”, “mejorarlo”, “reinsertarlo” o “reeducarlo”, sino imposibilitando físicamente futuras y eventuales reincidencias que causan un mal al cuerpo social. Ejemplos: pena de muerte, amputación de manos al ladrón, castración al violador, lobotomía, etc.

A nivel teórico para el liberalismo jurídico y político resulta incompatible la idea de una sanción jurídica con la creación de un puro obstáculo mecánico o físico, porque este no motiva el comportamiento, sino que lo impide, lo que lesiona el concepto de persona (art. 1º DUDH y art. 1º CADH).

La característica del poder punitivo dentro de esta corriente es su reducción a coacción directa administrativa: no hay diferencia entre esta y la pena, pues ambas buscan neutralizar un peligro actual[6].

2.3 Teoría de la prevención general negativa

Es una de las teorías más difundidas en la opinión común, pero quizás la menos defendida por la doctrina. Funda la legitimidad y utilidad de la pena en la intimidación para quienes no han delinquido.

Es decir que repercutiría de forma disuasoria en la población destinataria de la norma, toda vez que esta advertiría que ante una eventual conducta futura (delito) obtendría determinado resultado (pena). Esta circunstancia inhibiría los impulsos delictivos por el temor que experimentarían a sufrir la sanción penal.

Así las cosas, la conminación abstracta de la pena prevista (art. 85º del CP, art. 1º de la LPT, art. 5º de la Ley N° 23.737 por solo mencionar ejemplos) y su aplicación efectiva a quien realizó la conducta delictiva (condena) tendrían una finalidad intimidatoria para quienes no han delinquido. La primera como amenaza por la

realización del acto criminal, y la segunda como efectiva materialización de la sanción o respuesta punitiva.

De ocurrir lo contrario (impunidad) ante hechos delictivos, ya nadie se vería en el futuro intimidado por la amenaza de pena, con lo que su conminación abstracta perdería toda efectividad.

En rigor de verdad, y a pesar de su difusión y creencia popular, esta teoría no resulta convincente porque implicaría admitir la afectación al principio de proporcionalidad que debe existir entre la entidad del injusto, la culpabilidad de su autor y la magnitud de la sanción.

Si la pena debe actuar como contra-motivación a mayor índice de determinados delitos, la sanción penal deberá ser más elevada, y en consecuencia se podría evidenciar que delitos contra la propiedad o la hacienda pública representen una represión penal más gravosa que aquellos que afecten a las personas.

Además, la pena ya no encontraría relación con lo que el sujeto hace, sino que se usaría a este último como chivo expiatorio, a fin de dotar de pretensión ejemplarizante.

Entonces la falta de legitimidad de esta propuesta radica en proponer como política criminal adecuada aquella que infunda el temor en los miembros de la comunidad para que no cometan delitos. Y en esto, no habría límites para el Estado que podría valerse del terror como mecanismo de contención de la criminalidad, lo que es incompatible con un Estado de Derecho. Ello sumado a la falta de correlato entre lo sostenido teóricamente y la orfandad de probanzas empíricas.

2.4 Teoría de la prevención general positiva

La idea central es la de atribuir a la pena el fin de mantener y reforzar la vigencia social de la norma; con la pena se ratifica la norma infringida por el delincuente con su conducta criminal.

Entonces al estar vigente una determinada pena por una hipotética conducta, de materializarse dicha acción, en cierta manera socava la confianza social de vigencia del mandato por lo que resulta necesario castigar ese comportamiento para demostrar que para la comunidad sigue siendo prohibida la conducta, que el modelo de sociedad que pretende el delincuente no es aceptable y que el sistema funciona y reacciona efectivamente.

La pena produciría un efecto positivo sobre los no criminalizados, creándole la confianza en el sistema penal.

Por su parte, Zaffaroni al hablar de esta teoría afirma que:

“Se reconoce que el poder punitivo no cura las heridas de la víctima, ni siquiera retribuye el daño, sino que hace mal al autor, pero se afirma que este mal debe entenderse como parte de un proceso comunicativo (o ideológico, porque impone la creencia de que la pena es un bien para la estabilidad social o del derecho). El delito sería una suerte de mala propaganda para el sistema, y la pena sería la forma en que el sistema hace su publicidad neutralizante, o sea que las agencias

del sistema penal se irían convirtiendo en agencias publicitarias de lo que es necesario hacer creer para que una sociedad basada en el conflicto no cambie”. “(...) De todos modos constituye un fuerte sinceramiento acerca de la función de la pena y por eso es la única posición que demuestra no ignorar completamente la realidad social: la pena no sirve, pero debe hacerse creer que sí lo hace para bien de la sociedad. Y la sociedad cree esto como resultado de un prejuicio intimidatorio.”[7].

Entonces desde lo teórico la criminalización sería un símbolo que se usa para sostener la confianza en el sistema, pero también mediatiza (cosifica) a una persona, utilizando su dolor como símbolo, porque se debe priorizar al sistema sobre la persona (tanto del autor como de la víctima). Así las cosas, el análisis jurídico penal se vaciaría, pues el sistema sería el único bien jurídico realmente protegido; el delito no sería un conflicto que lesiona derechos, sino que lesiona la confianza en el sistema, aunque no afecte los derechos de nadie; y este razonamiento sí que puede traer consecuencias nefastas para el Estado de Derecho.

3. Teorías de la unión

Como consecuencia de la polémica entre las tradicionales teorías absolutas y relativas de la pena, no sólo se puso de manifiesto que existe más de un fin de la pena sino además que ninguna de esas concepciones agota el fundamento para su aplicación.

El fracaso de esos puntos de vista unidimensionales originó que la doctrina penal se orientara hacia criterios pluridimensionales, agrupados bajo la denominación de “teorías de la unión”, que concretan esfuerzos para articular soluciones de compromiso entre las doctrinas en pugna[8].

Lo que en realidad estos modelos de unidad ponen de relieve es la notoria y evidente ausencia de respuestas doctrinarias y legislativas armónicas para justificar el *ius puniendi* estatal.

Respecto de estas teorías de la unión, entiendo que enfrentan serias dificultades en virtud de que fragmentariamente intentan compatibilizar o articular doctrinas contradictorias y lo que en definitiva logran es poner en crisis al sistema penal, ya que lo dotan de mayor incertidumbre.

Como conclusión personal respecto a este punto, y habiendo repasado brevemente las distintas teorías de la pena, considero que ninguna de ellas puede dar acabadamente una respuesta científicamente valedera; más bien se asemejan a deducciones por sobre el comportamiento social, y lo cierto es que resulta notoriamente dificultoso prever este último por obvias razones, somos personas únicas que sentimos, creemos y valoramos de formas diferentes.

La cuestión que traje a consideración no es sobreabundante, puesto que las cada vez más numerosas Leyes penales en Argentina (entre ellas las tributarias) tienen una notoria justificación y argumentación en teorías vetustas y sin asidero. Prueba de ello es la creciente legislación penal que evidencia una amenaza penal cada vez más grave y sin resultado palpable a la vista.

Entonces no sólo el diagnóstico de la realidad es equivocado, sino que la consecuencia es lapidaria, porque las Leyes (además del consecuente mal que irrogan) terminan lesionando garantías constitucionales y perforan de esta manera el estado constitucional de derecho.

En el siguiente ítem abordaré en forma acotada el método y la dogmática penal, a fin de dotar de asidero la afirmación que estoy realizando, y de esta manera ir encontrando el norte que debe ser la guía para reflexionar si es constitucional o no el impedimento de la probation para los delitos penales tributarios.

Método y dogmática jurídico penal [\[arriba\]](#)

El derecho penal es una parte del saber jurídico, y como tal, su conocimiento y aplicación debe ser alcanzado a través de un método jurídico de interpretación de la Ley a través de su análisis y valoración.

Esto se debe a la necesidad de orientar las decisiones de la administración de justicia de modo racional y/o previsible, con miras a que las sentencias no sean contradictorias, sean compatibles a la Ley penal y armoniosas con el ordenamiento jurídico en general.

A través del método lo que se busca orientar es la toma de decisiones de forma racional y previsible a fin de dotar al sistema de confianza y coherencia fortaleciendo de esta manera el estado de derecho. Pero no debe pasarse por alto que las sentencias siempre van a tener una connotación política, debido a que los actos de los jueces son actos de gobierno, por ende, actos políticos.

Como todo acto de gobierno, las resoluciones de la administración de justicia deben ser racionales, esto se desprende del régimen republicano de gobierno (art. 1º de nuestra CN). Tampoco escapan a esta exigencia la actuación de los legisladores al sancionar las Leyes, recayendo en los jueces la potestad de corregirlos en el marco de sus facultades estrictamente previstas y en los casos puestos a su conocimiento. De considerarse que los legisladores son siempre racionales (omnipotentes) y que no merecen contralor alguno, caeríamos en un estado de legalidad y estaríamos sujetos a las arbitrariedades de la mayoría de turno, lo que en definitiva atentaría contra los pilares de la república.

Redondeando, el interés del conocimiento dogmático está estrechamente vinculado a la tarea de la aplicación del derecho penal a los casos que deban juzgar los tribunales.

Formulada esta aclaración, es menester para el tema en estudio mencionar algunos de los principios o limitaciones que regulan la creación y aplicación del derecho penal en el ámbito de su saber, bajo la óptica de Eugenio R. Zaffaroni[9].

1. Principios que derivan de la exigencia de legalidad

1.1 Legalidad formal.

1.2 Irretroactividad.

1.3 Máxima taxatividad legal e interpretativa: “La Ley penal se expresa en palabras y estas siempre dejan dudas interpretativas por falta de precisión

semántica. Ante ese panorama el juzgador tiene dos posibilidades: a) declarar la inconstitucionalidad de la Ley, o b) aplicar el principio de máxima taxitividad interpretativa y entender el texto en la forma más restrictiva de poder punitivo posible”.

1.4 Respeto histórico al ámbito de lo prohibido: “Toda les es un discurso que se genera en un contexto cultural y civilizatorio. En ciertos casos el cambio muy profundo del contexto puede dejar atípica la conducta. Se impone de alguna manera que el juez y el intérprete mantengan el ámbito de lo prohibido dentro de lo abarcado originariamente”.

2. Principios contra groseras disfuncionalidades con los derechos humanos

2.1 Lesividad: “Mientras no hay una lesión no hay conflicto; mientras no hay un conflicto no puede haber un delito y, por ende, sería absurdo que el poder punitivo pretenda entrometerse. Está consagrado en el art. 19 de la CN.”

2.2 Humanidad.

2.3 Trascendencia Mínima.

2.4 Prohibición de doble punición.

2.5. Buena fe y pro homine: “El primero implica que los tratados internacionales sean siempre interpretados de buena fe (art. 31 de la Convención de Viena); y el segundo impone que en caso de duda se decida siempre en el sentido más garantizador del derecho que se trate”.

3. Principios derivados del régimen republicano de gobierno

3.1 Principios de acotamiento material:

3.1.1 Proscripción de grosera inidoneidad de la criminalización: “Lamentablemente no se ha profundizado en principios que limiten materialmente al legislador en el dictado de Leyes penales. Solamente predominan los límites formales, lo previsto en el art. 19 de la CN, y una mayor concientización para la implementación de modelos efectivos de solución de conflictos”.

3.1.2 Proscripción de grosera inidoneidad del poder punitivo: “Consiste en evitar la burda intervención del poder punitivo, toda vez que no resuelve el conflicto, sino que eventualmente lo suspende”.

3.1.3 Limitación máxima de la respuesta contingente: “La enorme producción legislativa en materia penal a causa de nuevos y peligrosos enemigos de la sociedad impone que la agencia jurídica extreme la aplicación y control de los principios limitadores”.

3.2 Principio de superioridad ética del estado: “Las agencias jurídicas no deben tolerar que el estado se degrade y deteriore su superioridad ética con la implementación formar de ejercicio del poder punitivo que colisionan con los supremos valores de un estado de derecho.”

3.3 Principio de saneamiento genealógico.

3.4 Principio de culpabilidad.

A continuación, me voy a abocar a realizar una primera aproximación a la relación del derecho penal con nuestro derecho constitucional y con el derecho internacional de derechos humanos con jerarquía constitucional. Siempre en la perspectiva de la necesidad de coherencia y previsibilidad que debe imponerse en el servicio de justicia, ya que la legislación penal no es absoluta, en virtud de que está prevista dentro de un ordenamiento jurídico determinado que tiene un orden de prelación de Leyes (art. 31 y 75 inc. 22 CN) y al que debe someterse ineludiblemente.

La jerarquía en el Ordenamiento Jurídico Argentino [\[arriba\]](#)

El art. 31 de nuestra Constitución Nacional contiene dos principios sustantivos: el principio de supremacía constitucional y el principio de jerarquía de fuentes del derecho.

Desde esta perspectiva, la Constitución de un Estado lo constituye, es decir que lo estructura y organiza. Al mismo tiempo, dota de justificación política y legitimación formal a todas las otras normas jurídicas. Así desde una conceptualización avalorativa, la constitución como norma fundamental regula la creación del derecho -estableciendo los sujetos que han de dictarlo, el procedimiento pertinente para producirlo y, en algunos casos, los contenidos mínimos que aquel ha de tener.[10]

Asimismo, el convencional constituyente mediante el dictado del Art. 75 Inc. 22, despejó cualquier tipo de duda interpretativa cuando dispuso que los tratados de derechos humanos allí enumerados gozaban de jerarquía constitucional.

En pocas palabras, junto a los principios enumerados anteriormente las condiciones que determinan la legitimidad de la amenaza y aplicación de penas por parte del Estado tienen carácter constitucional por su mayor rango normativo.

El convencional constituyente originario ya había previsto en el ordenamiento constitucional cuestiones de índole procesal en las cuestiones penales, que fueron producto de un enorme desarrollo realizado por la doctrina penal, procesal penal y constitucional.

Afortunadamente, mediante la reforma de 1994 (que fue la primera modificación de la unidad nacional en mi criterio) atinadamente el constituyente incorporó (con jerarquía constitucional) los tratados internacionales de derechos humanos enumerados en el art. 75 inc. 22.

Estos tratados vinieron a complementar nuestro ordenamiento constitucional, y dotar de verdaderas garantías judiciales a quienes son perseguidos penalmente por el estado.

Estas garantías, no solo se circunscriben al ámbito penal y procesal penal, sino también a todo el ordenamiento normativo vigente, siendo nuestra Ley suprema.

En el ámbito penal y procesal, y en lo que respecta al presente trabajo paso a enumerar el reconocimiento que se logró a través de la consagración constitucional de la Convención Americana de Derechos Humanos y el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, que pusieron en el más alto rango normativo a los derechos: A la Libertad Personal (Art. 7° de la CADH y art. 9° del PIDCP); A las Garantías Judiciales (Art. 8° de la CADH y art. 14° del PIDCP); Al Principio de Legalidad y de Retroactividad (Art. 9° de la CADH y art. 15° del PIDCP); A la igualdad ante la Ley (Art. 24° de la CADH y art. 26° del PIDCP); A la Protección Judicial (art. 25° de la CADH y art. 2° del PIDCP); A la Integridad personal (Art. 5° CADH y art. 7° del PIDCP); A la vida, estableciendo la prohibición de aplicación de la pena de muerte (Art. 4° CADH y art. 6° del PIDCP); Desarrollo progresivo (Art. 26° de la CADH y Art. 2° (Parte II) del PIDCP); etc.

Sin dudas que de los arts. 8° y 14° de la CADH y del PIDCP respectivamente, se desprenden las garantías constitucionales que deben imperar en todo proceso penal, y ellas consisten en los derechos a: ser oído, a la efectiva asistencia de un defensor, a contar con el tiempo y medios necesarios para la preparación de la defensa, a ser informado sin demoras de la acusación en forma previa y detallada, a ser juzgado en un plazo razonable por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, a ser asistido por un traductor, a que se presuma la inocencia del imputado, a controlar y producir prueba, a recurrir un fallo adverso, a no ser obligado a declarar contra sí mismo, a no ser juzgado dos veces por el mismo hecho, etc.

En definitiva, estos derechos que asisten a la persona humana, tienen una finalidad, y es que nadie sea sometido a penas arbitrarias, desproporcionales y desiguales. Busca dejar de lado cualquier duda o signo de autoritarismo, para dar fortaleza a un sistema u organización de gobierno que de primacía a tan elementales derechos de las personas. Y esto no es antojadizo, durante mucho tiempo en Latinoamérica se sucedieron gobiernos de facto que restringieron las libertades públicas afectando gravemente los derechos humanos.

La importancia fundamental de un estado democrático y republicano de gobierno es que, con sus defectos y virtudes, respeta los derechos más elementales, el pueblo gobierna a través de sus representantes y garantiza la división del poder político.

Y a esta altura, el lector se preguntará: ¿Cuándo se abordará el tema objeto de estudio?

Ante esa pregunta, quiero señalar que lo desarrollado tiene estricta relación con la prohibición de la suspensión del juicio a prueba para los delitos tributarios, en virtud de que, para llegar a un criterio razonado del derecho vigente, debíamos a mi juicio, considerar previamente ¿Qué era el derecho penal? ¿Qué finalidad o utilidad tenía la pena? ¿Si existía un método para la interpretación de la Ley penal? ¿Si existían limitaciones al poder punitivo? ¿Si estas limitaciones o condiciones tenían su fuente en el derecho? Y ¿Qué derechos asisten a la persona?

He tratado humildemente de contestar esas preguntas de la forma más breve posible, y de esta manera ir poniendo de relieve nuestra realidad penal en términos generales y bajo la óptica de la doctrina especializada.

Sanción de la Ley N° 26.735 - Alcances y discusión parlamentaria respecto al último párrafo del art. 76 bis del Código Penal [\[arriba\]](#)

1. Honorable Cámara de Diputados de la Nación[11].

La sanción de la Ley N° 26.735 que reformara la Ley Penal Tributaria y agregara el último párrafo del art. 76 bis, fue a partir del proyecto enviado por el Poder Ejecutivo de la Nación, el que en su mensaje a la HCDN, y en lo relativo al tema objeto de estudio, expresó:

“En lo que respecta al Código Penal, se propicia que las conductas reprimidas por las Leyes N° 24.769 y sus modificaciones, y N° 22.415 y sus modificaciones, sean excluidas de la aplicación de la suspensión del juicio a prueba previsto por el título XII del libro primero de dicho Código, a fin de acrecentar el riesgo penal”.

Al inicio del tratamiento parlamentario del mencionado proyecto de Ley, el diputado nacional Oscar Edmundo Nicolás Albrieu en su exposición sobre el dictamen de mayoría de la Comisión de Legislación Penal, sostuvo:

“(…) Correlativamente, en la redacción del art. correspondiente, hemos eximido a este tipo de delitos de la posibilidad de que se solicite la suspensión a prueba del proceso contenido en el Código Penal.

“Esto resulta claramente coincidente con la política y con las expresiones de la presidenta de la Nación vertidas tanto en este recinto como en otros ámbitos. La señora presidenta ha dicho claramente que aquellas personas que no cumplan con sus obligaciones tributarias deben sufrir las sanciones penales correspondientes sin ningún tipo de exención ni posibilidad de liberarse de tales acciones.

“Es por ello que este dictamen de mayoría excluye toda posibilidad de exención de la acción penal o de suspensión del proceso a prueba en el caso de los delitos tributarios, en consonancia con la opinión de la señora presidenta de la Nación (…)”.

A su turno, el diputado nacional Ricardo Gil Lavedra más allá de la valoración realizada respecto al proyecto de Ley en general, expuso:

“(…) El otro tema tiene que ver con la suspensión del juicio a prueba, la probation. Entendemos que el delito de evasión tributaria tiene que estar alcanzado por la probation. El proyecto no la contempla y pensamos que es una clara desigualdad. No hay ninguna razón para que cuando la pena del delito lo permita, dicho delito quede amenazado con la suspensión del juicio a prueba y ésta solamente se permita en el caso de que se cancele la totalidad de la deuda, dejándose de lado el criterio normal”.

Por su parte, la legisladora nacional Natalia Gambaro, concluyó:

“Finalmente, respecto de la posibilidad de la suspensión del juicio a prueba, estamos en desacuerdo con que se haya eliminado, sobre todo porque este instituto apunta a los pequeños contribuyentes y a las pymes, es decir, a aquellos casos en que la evasión se registre por imposibilidad de pago y no por una maniobra muy elaborada”. “(…) Además, la eliminación de la posibilidad de la suspensión del juicio a prueba iría en contra del fallo “Acosta”, que determina que

debe aplicarse aun en aquellos casos en que la pena sea de un mínimo de tres años”.

Por su parte, el diputado nacional Carlos Heller, dijo:

“(…) A mi modo de ver, es absolutamente inaceptable que este tipo de delito pueda ser compensado a través del mecanismo de la probation. La probation debe ser una medida que permita atender otro tipo de infracciones o incumplimientos. Aquí estamos hablando de personas o empresas que evaden recursos fiscales por montos importantes, y que están privando al Estado nacional de recursos que permitirían resolver muchísimos problemas. Cuando hablo del Estado nacional nos estamos refiriendo a los ciudadanos y ciudadanas de este país”.

A su turno, la legisladora Patricia Bullrich, espetó: “Quisiera disentir del señor diputado Heller cuando plantea que la probation no es una buena metodología. En realidad, lo que hay que pensar aquí es que, a delitos similares, los ciudadanos tienen que tener posibilidades similares.”

El diputado nacional Carranza requirió la inserción de su postura en el diario de sesiones de la HCDN, y en particular dijo:

“(…) b) No estamos de acuerdo con la exclusión de la suspensión del juicio a prueba o probation que se agrega con una modificación al art. 76 bis del Código Penal. Ello es un error ya que contradice una extensa y valiosa jurisprudencia ratificada por la CSJN (“Acosta, Alejandro” y “Nanut, Daniel”, ambos del 2008, y recientemente incluso con la oposición de la AFIP como querellante en los autos “Kreimar, Carlos Alberto” del año 2009, fallo de la Cámara Nacional de Casación Penal).

2. Honorable Cámara de Senadores de la Nación[12].

Quien se pronunció en soledad respecto a la exclusión de la suspensión del juicio a prueba, fue el senador nacional Ernesto Sanz, en esta oportunidad argumentó:

“(…) El cuarto tema es el endurecimiento de la respuesta sancionatoria al impedir la aplicación del instituto de la suspensión del juicio a prueba: la denominada probation. Éste es otro tema que va a traer complicaciones al momento de interpretar, porque la suspensión del juicio a prueba no puede ser determinada para algunos delitos sí y para otros no, cuando se refieren a tipos penales concomitantes en cuanto a los órdenes sancionatorios. Entonces, se está violando aquí un principio de igualdad en el cumplimiento de la pena, que será motivo, obviamente, de discusiones. En el caso particular nuestro, pensamos que esto, al afectar el principio de igualdad, tiene un rasgo de inconstitucionalidad que podríamos y deberíamos salvar. (...)”.

Debo señalar que transmití todas las opiniones que formularon los legisladores de ambas cámaras en relación al tema en estudio, y en rigor de verdad también debo decir que este proyecto fue tratado en su inicio por la Comisión de Legislación Penal de la Cámara de Diputados de la Nación, la que fue destacada por su labor en las manifestaciones de varios legisladores (de las distintas bancadas) por el gran consenso que hubo en casi todos los puntos.

Justamente uno de los puntos de disidencia en los que no lograron acordar fue el del art. 19 que agrega el último párrafo del art. 76 bis del Código Penal. Esta falta de acuerdo, obedeció (como se pudo apreciar) a que la prohibición de la suspensión del juicio a prueba para los delitos tributarios implicaba un trato desigual, que existían antecedentes jurisprudenciales (entre ellos pronunciamiento del más alto tribunal) y que resultaba desproporcional.

En cambio, respecto de los fundamentos esbozados en favor a la exclusión se advierte que fueron disímiles. El diputado Albrieu se limitó a poner de relieve la posición de la por entonces Sra. Presidente de la Nación, y el diputado Carlos Heller brindó argumentos políticos partidarios (si se me permite la expresión) y no ahondó en lo jurídico.

En conclusión, la exclusión sancionada por la Ley N° 26.735, obedece a:

- 1) Acrecentar el riesgo penal (conforme surge del mensaje del PEN);
- 2) Coincidir con la política y con las expresiones de la presidenta de la Nación cuando ha dicho que aquellas personas que no cumplan con sus obligaciones tributarias deben sufrir las sanciones penales correspondientes sin ningún tipo de exención ni posibilidad de liberarse de tales acciones (Albrieu);
- 3) La probation debe ser una medida que permita atender otro tipo de infracciones o incumplimientos (no se especificó cuáles ni por qué);
- 4) Las personas o empresas que evaden recursos fiscales por montos importantes privan al Estado nacional de recursos que permitirían resolver muchísimos problemas -gravedad del delito- (Heller).

Antecedentes jurisprudenciales [\[arriba\]](#)

Luego de haber expuesto los puntos centrales del debate del art. 19 de la Ley 26735, entiendo oportuno citar y valorar algunos fallos de relevancia que se dictaron previa y posteriormente a la sanción de la mencionada Ley, para contextualizar y valorar los argumentos dados.

1. Kosuta

La Cámara Nacional de Casación Penal se autoconvocó en el año 1999 para unificar jurisprudencia en un fallo plenario respecto de las distintas interpretaciones que se realizaban del art. 76 bis del CP (tesis amplia vs. tesis restrictiva)[13]. La mayoría en el plenario (integrada por los jueces Riggi, Capolipo de Durañona y Vedia, Catucci, Mitchell, Berraz de Vidal, Madueño, Bisordi Rodríguez Basavilbaso, Hornos y Fégoli) fijó como criterio jurisprudencial:

“I°) La pena sobre la que debe examinarse la procedencia del instituto previsto en el art. 76 bis y siguientes del Código Penal es la de reclusión o prisión cuyo máximo en abstracto no exceda de tres años. II°) No procede la suspensión del juicio a prueba cuando el delito tiene prevista pena de inhabilitación como principal, conjunta o alternativa. III°) La oposición del Ministerio Público Fiscal, sujeta al control de logicidad y fundamentación por parte del órgano jurisdiccional, es vinculante para el otorgamiento del beneficio. IV°) El querellante tiene

legitimación autónoma para recurrir el auto de suspensión del juicio a prueba a fin de obtener un pronunciamiento útil relativo a sus derechos. (tesis restrictiva).

2. *Acosta.*

Con posterioridad al plenario Kosuta en la causa “Acosta”[14] la CSJN fijó criterio respecto de la interpretación del art. 76 bis del CP propiciando la aplicación de la tesis amplia. En tal sentido, sostuvo:

“(…) el principio de legalidad (art. 18 de la Constitución Nacional) exige priorizar una exégesis restrictiva dentro del límite semántico del texto legal, en consonancia con el principio político criminal que caracteriza al derecho penal como la última ratio del ordenamiento jurídico, y con el principio pro homine que impone privilegiar la interpretación legal que más derechos acuerde al ser humano frente al poder estatal”. “Que, en tales condiciones, cabe concluir que el criterio que limita el alcance del beneficio previsto en el art. 76 bis a los delitos que tienen prevista una pena de reclusión o prisión cuyo máximo no supere los tres años se funda en una exégesis irrazonable de la norma que no armoniza con los principios enumerados, toda vez que consagra una interpretación extensiva de la punibilidad que niega un derecho que la propia Ley reconoce, otorgando una indebida preeminencia a sus dos primeros párrafos sobre el cuarto al que deja totalmente inoperante”.

3. *Nanut*

El 07 de octubre de 2008 (antes de la nueva redacción del art. 76 bis del CP), en el citado precedente “Nanut”[15], la Corte Suprema de Justicia de la Nación revocó la sentencia de la Sala III de la Cámara Nacional de Casación Penal, que había resuelto no hacer lugar a la solicitud de suspensión de juicio a prueba requerida por el imputado fundándose para ello en el Plenario “Kosuta”, a partir del cual, tal como se precisó en la anteriormente, la Cámara había acogido la teoría restrictiva en relación al monto de la escala penal que tornaba aplicable el instituto, es decir impedía acceder a la probation en aquellos delitos cuyo máximo de la escala penal era superior a los tres años de prisión. Así pues, a partir de ello, la Corte deja sin efecto la sentencia de la Cámara remitiéndose directamente a lo resuelto en el fallo “Acosta”.

A partir de los precedentes Acosta y Nanut de nuestro más Alto Tribunal, se vio reflejado un vuelco en la jurisprudencia de la CNCP, que a pesar de todo mantuvo votos en disidencia.

4. *Golle*

A comienzos de marzo de 2009, la Sala III de la Cámara Nacional de Casación Penal, sostuvo: “Los delitos previstos en la Ley N° 24.769 no se encuentran excluidos de la suspensión del juicio a prueba, pues no cabe efectuar una interpretación analógica a efectos de excluir este tipo de delitos, al no existir una previsión expresa que establezca la prohibición, de lo contrario se vulneraría el principio de legalidad. Corresponde efectuar una interpretación amplia del art. 76 bis CP, de conformidad con los lineamientos trazados por la CS en “Acosta””. [16]

5. *Sciolini*

El 09/03/2010 en la causa “Sciolini”[17] la Sala I de la Cámara Nacional de Casación Penal, por mayoría resolvió que: Corresponde la aplicación del beneficio de la suspensión del juicio a prueba en los casos de delitos tributarios en virtud de lo decidido por la CSJN en los precedentes “Acosta” y “Nanut”, que resultan de aplicación obligatoria en virtud de la doctrina del leal acatamiento.

6. Gione

En la causa “Gione”[18] en fecha 12/03/2009 la Sala I de la CNCP también por mayoría, con fundamento en la doctrina CS “Nanut”, estableció que no es incompatible el régimen previsto para la materia tributaria y el instituto de suspensión del juicio a prueba.

7. Aliberti

En cambio, la Sala II de la CNCP en el caso “Aliberti”[19] por mayoría se pronunció de la siguiente manera: Por expresa aplicación del art. 10 de la Ley N° 24.316, en concordancia con el art. 16 de la Ley penal tributaria N° 24.769, quedan excluidos del régimen de suspensión de juicio a prueba los delitos tipificados en los arts. 1° y 7° de dicha Ley, y para aquellos delitos que quedaron excluidos del art. 16 de la Ley penal tributaria, cobra vocación aplicativa el instituto previsto en el art. 76 bis CP, puesto que ello no lleva a alterar el régimen especial previsto en la Ley N° 24.769 y que no los contiene. La remisión efectuada por la Corte Suprema en el fallo “Nanut” a la sentencia “Acosta” no se refirió a los alcances específicos del instituto respecto a los distintos delitos previstos en la Ley N° 24.769. El voto concurrente agregó que sólo podría quedar un campo residual de aplicación del art. 76 bis CP en el caso de los delitos de los arts. 1° a 7° de la Ley N° 24.769 cuando el imputado no revista la calidad de autor idóneo, por no ser el “obligado” por deuda propia o ajena, y se le atribuye cooperación en el hecho de un autor idóneo sólo a título de partícipe.

8. Littau

En abril de 2010, la Sala I de la CNCP, en la causa “Littau”[20], expresó: El recaudo de hacerse cargo de la reparación del daño en la medida de lo posible se encuentra satisfecho si se contó con la aquiescencia del Ministerio Público Fiscal, sin perjuicio de que la AFIP rechazó el ofrecimiento, disconforme con el monto.

9. Otarola

Finalizando el 2010, la Sala III de la CNCP en la causa “Otarola”[21] consideró: Las razones brindadas por el fiscal general al oponerse a la concesión del instituto no se encuentran adecuadamente fundadas pues no constituyen un juicio de oportunidad sostenido en razones de política criminal vinculada con el caso concreto, sino que se refieren a la reparación ofrecida, extremo que no es óbice para la concesión del instituto. La oposición fiscal en el caso a examen, bajo el argumento de la inviabilidad de la probation en los delitos tributarios no puede erigirse en un obstáculo para su concesión de acuerdo a la doctrina del fallo CS “Acosta”.

10. Colacioppo de Alemany

El 12/09/2011 en la causa Colacioppo de Alemany[22] la Sala III de la CNCP por mayoría, dijo: El sistema contemplado en el art. 76 bis CP es incompatible con el régimen previsto para la materia tributaria, pues cuando el art. 10 de la Ley N° 24.316 dispone sobre la inalterabilidad de los regímenes dispuestos en las Leyes N° 23.771 y N° 23.737 asegura el prevailecimiento de la norma especial respecto del precepto general del art. 76 bis CP, en un todo de acuerdo con las prescripciones del art. 4° CP.

11. Arriola

El 12/06/2012 la Sala I de la CNCP en el caso “Arriola”[23] sostuvo: La publicación en el Boletín Oficial de la Ley N° 26.735, que sustituye o incorpora diversos arts. al Régimen Penal Tributario establecido por la Ley N° 24.769 -y sin que quepa a la sala adentrarse, de momento, en su consideración para no privar de instancia-, determina que se disponga la suspensión del trámite y se remitan las actuaciones al juzgado instructor para que analice si la nueva normativa es de aplicación al caso.

Así como la CSJN con el fallo “Acosta” dejó sentado como criterio rector de aplicación del art. 76 bis en favor de la tesis amplia; la reforma de la Ley N° 26735 vino a terminar con la discusión respecto a si correspondía aplicarse a los delitos tributarios o aduaneros la suspensión del juicio a prueba. Pero, en definitiva.... ¿Se cerró la discusión? ¿Se formó o acordó un criterio uniforme? Veamos.

12. Cangiaso

En el año 2014 la Corte Suprema de Justicia de la Nación vuelve a expedirse sobre el tema en la causa “Cangiaso”²⁵, donde resuelve en favor de la aplicación de la suspensión del juicio a prueba para el delito tributario, remitiéndose a lo resuelto en “Acosta”, toda vez que en este caso los hechos eran previos a la reforma de la Ley N° 26735 y de conformidad al principio de Ley penal más benigna (art. 2 CP) correspondía aplicar el criterio que se venía sosteniendo.

13. Rosetti

El 23/09/2015 en la causa “Rosetti”[24] el Tribunal Oral en lo Penal Económico N° 3 (en adelante TOPE N° 3), resolvió respecto de una solicitud de suspensión a juicio a prueba en una causa por infracción a la Ley N° 24.769 por hecho cometidos anteriormente a la sanción a la Ley N° 26.735, que:

“En materia penal rige la Ley vigente al momento de los hechos en virtud del principio de irretroactividad de la Ley penal, cuya única excepción la constituye el supuesto en que una Ley sancionada con posterioridad resultare más beneficiosa para el imputado. (...)”. “Por lo tanto, no resultando más benigna para el imputado la actual redacción del art. 76 bis del Código Penal sino, por el contrario, más gravosa, la reforma introducida a tal norma por la Ley N° 26.735 no debe regir en el presente caso”.

14. Sanzetenea Dimoff

El 11/07/2016 el TOPE N° 3, en la causa “Sanzetenea Dimoff”[25], se pronunció favorablemente respecto a una solicitud de suspensión del juicio a prueba para hechos que presuntamente infringieron la Ley N° 24.769, pero la mayoría que

propició la probation mantuvo opiniones diferentes respecto al pedido de declaración de inconstitucionalidad del art. 19 de la Ley N° 27.635. Esta disidencia radicó en que:

“Bajo esa premisa, cuando el dictamen fiscal es razonable en su fundamentación, resulta vinculante para el tribunal que deberá homologar la procedencia de la suspensión, con total independencia de la condición previa de declaración de inconstitucionalidad intentada por las partes. Tal es el verdadero sentido del espíritu de un proceso penal acusatorio ya mentado por la CSJN, al resolver el caso “Quiroga” del 23/12/2004, entre otros. (...)”. (Del voto del Dr. Imas).

15. *Miño.*

El 07/09/2016 en la causa “Miño”[26], el TOPE N° 3 trató una solicitud de suspensión del juicio a prueba para hechos que presuntamente infringieron la Ley N° 22.415 (Código Aduanero) y un pedido de declaración de inconstitucionalidad del art. 19 de la Ley N° 27.635; al respecto dijo el voto de la mayoría:

“Conforme lo ya dicho, la prohibición actual del art. 76 bis in fine del CP de la suspensión del juicio a prueba a imputados por delitos de las Leyes N° 22.415 y N° 24.769 (art. 19 de la Ley N° 26.735), para ser reputada razonable constitucionalmente dentro del marco discrecional del legislador, debe poseer argumentos suficientes que justifiquen tal restricción. (...) En ese sentido, el texto de la citada prohibición: “tampoco procederá la suspensión del juicio a prueba respecto a los ilícitos reprimidos por las Leyes N° 22.415 y N° 24.769 y sus respectivas modificaciones” no aporta mayores elementos válidos de interpretación en tanto simplemente prohíbe la aplicación del instituto a determinados delitos”. (...) Una vez más, se hace manifiesta la orfandad de debate parlamentario en el Senado respecto a la prohibición de la suspensión de juicio a prueba respecto a los delitos de la Ley N° 22.415 y sus modificaciones, en tanto toda la discusión, una vez más, giró en torno a los delitos tributarios”.

Respecto al planteo de declaración de inconstitucionalidad del art. 19 de la Ley N° 26.735, la mayoría que opinara favorablemente en favor del acogimiento a la probation disintió respecto a este punto, El Dr. Luis A. Imas, dijo:

“En dicha dirección, tal instituto puede prosperar y articularse jurisdiccionalmente sin necesidad de declaración de inconstitucionalidad total o parcial de norma penal alguna en tanto la misma ya se halla tratada en el criterio de la Sra. Fiscal General de Juicio al dar conformidad a la procedencia de la suspensión de juicio a prueba solicitada. Ello, en cuanto el efecto vinculante del consentimiento prestado por la representante del Ministerio Público Fiscal que funciona según razonable motivación y en el marco de su independencia funcional reglada por el art. 120 de la CN (...)”

16. *De Mattos*

El 13/07/2017 en la causa “De Mattos”[27][28], el TOPE N° 3 (en su composición unipersonal - Luis A. Imas) hizo lugar a una solicitud de suspensión del juicio a prueba para hechos que presuntamente infringieron la Ley N° 22.415 (Código Aduanero) y declaró la inconstitucionalidad del art. 19 de la Ley N° 27.635; al respecto dijo:

“La prohibición generalizada de la probation para todo el arco de ilícitos aduaneros y en particular al supuesto de autos, sancionada en el art. 19 de la Ley N° 26735, avanza en un sentido contrario al principio pro homine y repugna singularmente al art. 16 de la Constitución Nacional, puesto que se excluye a unos de lo que se concede a otros en iguales circunstancias de escalas punitivas (Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos 16:118; 312:826 y 851)”.

17. Mari

El 29/11/2018 el TOPE N° 3 (en su composición unipersonal - Dr. Losada), en la causa “Mari”[29], se pronunció favorablemente respecto a una solicitud de suspensión del juicio a prueba para hechos que presuntamente infringieron la Ley N° 24.769 y declaró de inconstitucionalidad del art. 19 de la Ley N° 27.635, siguiendo los criterios que venía sosteniendo en los antecedentes antes mencionados.

18. Poveda

El 04/12/2017 en la causa “Poveda”³¹ la Sala III de la Cámara Federal de Casación Penal por unanimidad, hizo lugar al recurso de casación interpuesto por el Fiscal General y anuló lo resuelto por el TOPE N° 3 que había declarado la inconstitucionalidad del art. 19 de la Ley N° 26.735 que agregó como último párrafo del art. 76 bis del Código Penal de la Nación, y había hecho lugar a la suspensión del juicio a prueba solicitada por la defensa. Sin perjuicio de ello, la defensa del imputado solicitó nuevamente ante el TOPE N° 3 la suspensión del juicio a prueba, introduciendo nuevos argumentos a los oportunamente tratados. El Sr. Fiscal, sostuvo que:

“(…) no se podrá vedar al imputado en razón solamente de esa prohibición; en este caso sostuvo no realizar la tacha constitucional, conjugando los derechos en juego y su aplicación al caso. Advirtió, asimismo, los verdaderos objetivos del instituto menos lesivo y más racional, el respeto de la dignidad humana, todo ello cumpliendo los fines de prevención general y especial, en cuanto a que el fin de la prohibición debe entenderse como lesiva al Erario Público y no para este caso”. Finalmente el 21/05/2018 el TOPE N° 3 (en su composición unipersonal - Dr. Imas) resolvió hacer lugar a la probation solicitada[30].

19. Roldán

El 22 de abril de 2019 la Sala II de la Cámara Federal de Casación Penal resolvió rechazar los recursos de casación interpuestos por el Ministerio Público Fiscal y por la AFIP (en calidad de querellante particular), quienes cuestionaron la sentencia dictada por el Tribunal Oral en lo Penal Económico N° 3 (con composición unipersonal) que declaró la inconstitucionalidad del art. 19 de la Ley N° 26.735 en lo que se refiere al texto que incorpora al art. 76 bis ultima parte la improcedencia de la suspensión del proceso a prueba respecto de los ilícitos reprimidos por la Ley N° 22.415; e hizo lugar a la suspensión del juicio a prueba solicitada.

Al parecer con la sanción de la Ley N° 26.735 la discusión aún no ha finalizado, es más se podría decir que se ha agudizado. El ciudadano de a pie a las claras pensaría que hay una esquizofrenia judicial, si se me permite una expresión habitual, sin ánimo de ser ofensiva. Pero lo cierto, es que para quienes actuamos

en el sistema (como litigante, como estudioso en la materia, como operador judicial, del ministerio público fiscal o de defensa) tenemos un desconcierto ruin.

Se advierte criterios totalmente dispares, según la Sala o el Tribunal Oral que le toque al imputado por sorteo, o la Fiscalía que lleve adelante la causa. Es decir que la libertad de una persona, el antecedente penal o no, la prosecución de la causa, la extinción de la acción penal, estará librada al azar, literalmente.

Y esto sí que se advierte como un tratamiento desigual y socava la confianza en el servicio de justicia.

Más nos sumergimos en el derecho y su entendimiento, y aparentemente más nos estaríamos confundiendo. ¿Ello es por responsabilidad del juzgador? ¿Del acusador? ¿Del poder legislativo? ¿De una imprecisa política criminal? ¿Falta de institucionalidad? ¿Falta de comprensión y respeto de los roles de los poderes?

Podría seguir cuestionándome incansablemente, pero me parece que quienes intentamos abordar el estudio del derecho penal tributario en la Argentina, en un momento vamos a plantearnos muchos interrogantes. No quiero que lo antes señalado, sea valorado por el lector como algo netamente negativo, sino que nos sirva para reflexionar y apreciar las opiniones dispares, los esfuerzos constantes de los colegas por fundar su posición, y en definitiva razonar y buscar una salida lo más respetuosa de nuestro ordenamiento jurídico.

La Ley N° 26.735 venía a allanar el camino, en virtud de que lisa y llanamente excluye la aplicación del instituto a los delitos previstos en las Leyes N° 22.415 y N° 24.769. El pueblo se expresó a través de sus representantes legalmente constituidos y de las formas y modos que prevé el régimen republicano de gobierno. En principio, no debería haber mayores complicaciones, el Poder Ejecutivo marcó una línea de política criminal, el Poder Legislativo lo trató y se expidió en forma de Ley, y esta no fue vetada y se promulgó.

El Nuevo Código Procesal Penal Federal - Ley N° 27.063 [\[arriba\]](#)

En diciembre de 2014 se sanciona el nuevo Código Procesal Penal de la Nación mediante Ley N° 27.063, a posteriori mediante Ley N° 27.482, cambian su denominación a Código Procesal Penal Federal.

Este nuevo código procedimental fue pensado para dar mayor transparencia, agilidad y celeridad a los procesos penales. Promueve un cambio radical de la lógica en la tramitación de las causas, porque pone en cabeza del Ministerio Público Fiscal la investigación de los presuntos hechos delictivos, recayendo en el juzgador el análisis, valoración de la investigación llevada adelante por el acusador, y la evaluación de las teorías del caso elevadas por las partes, siendo su rol fundamental el de actuar como Juez de Garantías.

Este nuevo marco normativo tenía prevista su entrada en vigencia para marzo de 2016 según el art. 2° de la Ley N° 27.150, pero fue dejado sin efecto por el Decreto de Necesidad y Urgencia N° 257/15 y supeditado al cronograma de implementación progresiva que establezca la Comisión Bicameral de Monitoreo e Implementación.

Esta implementación progresiva comenzaría por las provincias de Salta y Jujuy, y luego seguiría por la región de Cuyo; pero el 19/11/2019 se publicó en el Boletín Oficial la Resolución N° 2/19 de la Comisión Bicameral de Monitoreo e Implementación Del Código Procesal Penal Federal, que puso en vigencia para todo el país los arts. 19°, 21°, 22°, 31°, 34°, 54°, 80°, 81°, 210°, 221° y 222° del Código Procesal Penal Federal según Ley N° 27.063.

Si bien esta resolución es alentadora, también implica un gran reto para las partes y para el juzgador, ya que trae aparejado la interpretación de un nuevo código de procedimientos con una lógica acusatoria/adversarial, mientras se tramitan causas de conformidad a lo previsto en el anterior código procesal que tiene un sistema distinto (mixto) pero que aún está vigente por un Decreto de Necesidad y Urgencia dictado por el Poder Ejecutivo Nacional que dilata la implementación total del nuevo CPPF que es Ley pero que se encuentra suspendido; salvo respecto de los arts. relativos de la Resolución N° 2/19 antes mencionada.

Esta actualidad normativa de nuestro país, más que dar claridad y certeza a la ciudadanía, genera incertidumbre y pone en jaque a quienes actúan regularmente (desde el lugar que les toca) en el presente entramado normativo/judicial.

En consecuencia, a mi modo de ver durante el corriente año vamos a tener vigentes tres códigos procedimentales en la República Argentina. El Código Procesal Penal de la Nación conforme Ley N° 23.984 para causas que ya se encuentran notoriamente avanzadas, el Código Procesal Penal Federal según Ley N° 27.063 en las jurisdicciones en donde se comenzó a implementar en su totalidad, y el híbrido que puso en vigencia algunos arts. del nuevo código de procedimientos sobre el anterior aún vigente.

Este enjambre legal, no hace otra cosa que saturar la administración de justicia con masivos planteos en distintas jurisdicciones del país que tienen disímiles soluciones a similares solicitudes que terminan por alterar el servicio de justicia y generar mayor incertidumbre a la ciudadanía.

Dicho ello, entiendo que debe estudiarse y buscarse una óptica en cada caso particular bajo los estándares fijados en los tratados de derechos humanos, teniendo en cuenta que en la jurisdicción federal el instituto de la prisión preventiva es la regla y ello repercute en nada más y nada menos que en la libertad de las personas que encuentran en trámite un proceso penal del que se presume son inocentes[31].

Para poner en contexto al lector, la prisión preventiva es un problema y una carga para el Estado Argentino desde hace larga data, que insume gastos enormes a su sostenimiento, y que termina teniendo un claro efecto deteriorante en el imputado y su familia, como se dijera al inicio de este trabajo.

Actualmente, tenemos una larga lista de arts. con raigambre constitucional que proclaman la presunción de inocencia, la libertad personal, la proporcionalidad y excepcionalidad de la prisión preventiva, el plazo razonable, etc., pero la realidad carcelaria de nuestro país nos refleja que las Unidades Penales dependientes del Servicio Penitenciario Federal y las dependencias de las fuerzas de seguridad (Policía Federal Argentina - Prefectura Naval Argentina - Policía de Seguridad

Aeroportuaria - Gendarmería Nacional Argentina) hace largo tiempo se encuentran totalmente sobrepobladas y colapsadas[32].

Pero lo que genera mayor preocupación es que estos datos no son circunstanciales, sino que se vienen repitiendo hace varios años a pesar de los constantes cambios en la legislación en la materia. Se han creado procesos de flagrancia para dar mayor celeridad a la tramitación de los procesos penales, se ha reformado la Ley de Ejecución Penal, se ha dictado un nuevo Código Procesal Penal, la Ley N° 27147, etc.

En efecto, esto termina por evidenciar malas condiciones de detención por falta de espacio, de recursos económicos y humanos, de infraestructura, de salud, de higiene, de seguridad, etc., afectándose el debido tratamiento de los reclusos, que como bien se sabe tiene protección constitucional.[33]

Lo cierto es que la actual y futura lógica procedimental penal de la Ley N° 27.063, más allá del cambio de paradigma (de mixto a acusatorio) y del mandato excepcional de la prisión preventiva, también ofrece un vínculo mayor con la víctima que debe ser escuchada y la posibilidad de llevar adelante medidas alternativas para la solución de los conflictos.

Esto fue tomado como un objetivo para ir enfocando la política criminal en los delitos de mayor trascendencia y dotando al régimen jurídico con remedios que puedan conciliar y brindar una reparación al realmente ofendido por el delito.

Sabido es que hasta el momento la pena no tenía una característica reparadora, pero la nueva legislación importa una nueva mirada relativa a la pena, que permitiría la salida del proceso penal a través de otros institutos.

En tal sentido el art. 30° del nuevo CPPF, vigente solo en las jurisdicciones en las que se está implementando en su totalidad, prevé que el Ministerio Público Fiscal puede disponer de la acción en los siguientes casos:

- a. Criterios de oportunidad;
- b. Conversión de la acción;
- c. Conciliación;
- d. Suspensión del proceso a prueba. (...).

Por su parte en el art. 269° del CPPF están previstas las causales en las que procede el sobreseimiento, y en lo que aquí interesa el Inc. g), nos dice que se sobreseerá cuando: Se ha aplicado un criterio de oportunidad, conciliación, reparación o suspensión del proceso a prueba, y se han cumplido las condiciones previstas en el Código Penal y en este Código.

Como notarán al instituto objeto de estudio, se suman otros más de mucha importancia, en particular el que refiere a la reparación.

Carlos Christian Sueiro enseña:

“De esta redacción pueden desprenderse dos hipótesis bien definidas. La primera de ellas es que ha existido un error de técnica legislativa y se han olvidado de agregar a la reparación del daño como ámbito de disponibilidad de la acción del representante del Ministerio Público Fiscal; o la segunda posibilidad es que, si bien es una causal de sobreseimiento, no forma parte de un ámbito de discrecionalidad o disponibilidad de la acción por parte del fiscal.

“Esta última hipótesis nos parece más lógica y acertada, lo cual dejaría en claro que la reparación se exhibe como un mecanismo alternativo de solución de conflicto que emana de la conformidad y acuerdo entre autor y víctima del hecho.

“(…) Lo que queda claro es que aquí no existe una expropiación o confiscación del conflicto a la víctima a manos del Estado, dado que puede alcanzar una solución al conflicto en un acuerdo con el imputado, en el que el representante del Ministerio Público Fiscal no tiene facultades de disponibilidad de la reparación integral del daño”. [34]

Reparación del daño [\[arriba\]](#)

En el punto anterior de forma muy breve contemplamos al reciente sancionado código de procedimientos en materia procesal penal federal, su nuevo paradigma y su propuesta para la búsqueda de salidas alternativas al conflicto penal.

Esto no escapa al desarrollo de este trabajo, puesto que el ordenamiento procesal nuevo prevé nuevas causales de sobreseimiento junto a la probation (art. 269°), como son la reparación y la conciliación, entre otros.

En particular la reparación del daño, resulta un argumento crucial para la solución del conflicto suscitado por la exclusión de la suspensión del juicio a prueba para los delitos tributarios y aduaneros, por motivos que más adelante desarrollaré.

Ahora bien, la reparación del daño no se ha legislado solamente en el CPPF, sino que también ha tenido acogida en nuestro Código Penal a través de la Ley N° 27.147, sancionada el 10/06/2015, casualmente junto a las Leyes N° 27.148 - Ley Orgánica del Ministerio Público Fiscal, N° 27.149 Ley Orgánica del Ministerio Público de la Defensa, N° 27.150 de entrada en vigencia del CPPF, etc.

La figura fue incluida en el art. 59 del CP, dentro de las causales de extinción de la acción penal, circunstancia que resulta coherente si se tiene en cuenta la nueva redacción del CPPF. Es decir que es Ley vigente, pero supeditaría su aplicación a lo previsto en las Leyes procesales correspondientes[35].

Pero, ¿En qué consiste la reparación?

En la última década de este comienzo del siglo XXI, la reparación del daño ha pasado de ser un tema periférico a situarse en el epicentro mismo del sistema penal argentino. Todos los anteproyectos y proyectos de Ley de reformas integrales y actualizaciones concordadas dirigidas al Código Penal de la Nación o al Código Procesal de la Nación, han abordado indefectiblemente este instituto[36].

La naturaleza jurídica de la reparación del daño, puede ser:

1. Composición privada del conflicto.
2. Una tercera clase de pena.
3. Un nuevo fin de la pena

Nuestro legislador al incorporarlo en el CP (como causal de extinción de la acción penal) y en el CPPF (como causal de sobreseimiento) entendió que el instituto se presenta claramente como un mecanismo alternativo de conflictos, y podrá ser propuesta por las partes (autor o víctima) sin importar la naturaleza del delito y el bien jurídico afectado, siempre y cuando exista un acuerdo previo homologado.

Además, no dependería de la anuencia del Sr. Fiscal, ya que, al no estar la reparación prevista dentro de las reglas de disponibilidad de la acción, este no posee facultades de intervención en el acuerdo celebrado entre la víctima del delito y su presunto autor, a diferencia de la conciliación y la suspensión del juicio a prueba.

En concreto quien repara el daño ocasionado mediante la celebración de un acuerdo con la víctima del delito, tendrá por extinguida la acción penal en su contra.

Cabe preguntarse ¿Al estar legislado en el CP la reparación del daño se hace operativa actualmente? o ¿Habría que esperar la entrada en vigencia del CPPF?

Entiendo que al estar vigente en el CP es plenamente operativo este instituto, independientemente que en algunas jurisdicciones no se ha puesto en vigencia por completo el nuevo CPPF, a continuación, acompaño jurisprudencia al respecto.

Maritato

El 09/05/2019 la Sala II de la Cámara Nacional de Casación en lo Criminal y Correccional de la Capital Federal en la causa “Maritato”[37] se pronunció respecto al recurso de casación presentado por el Sr. Fiscal General contra la sentencia del Tribunal Oral en lo Criminal y Correccional N° 7 que resolvió declarar extinguida la acción penal por aplicación del art. 59 inc.6, CP y, en consecuencia, sobreseer a Maritato del delito de robo en grado de tentativa. Remitiéndose a los precedentes “Almada”⁴⁰ y “Bustos”⁴¹, con cita del caso “Verde Alva”, la Sala II sostuvo que las previsiones del art. 59 inc. 6, CP respecto al modo de extinción de la acción penal, se encuentran vigentes.

Canonaco

El 27/09/2019 el TOPE N° 3 (en su composición unipersonal - Dr. Imas), en la causa “Canonaco”[38] resolvió hacer lugar al planteo de excepción de falta de acción y sobreseyó a los implicados. Al respecto el tribunal dijo:

“(…) la falta de regulación procesal de un mecanismo extintivo de la acción penal dispuesto por orden federal, no puede ser supeditada a la regulación del código adjetivo de forma tal que el ejercicio de un derecho quede suspendido por falta de regulación local, otro motivo por el cual se debe recurrir a las normas procesales vigentes aplicables y así asegurar los principios enunciados. En dicha inteligencia, no corresponde realizar una interpretación de las Leyes procesales que dejen sin

efecto el mandato federal, sin con ello afectar directamente el principio de igualdad”. “Resta destacar que los principios enunciados, no pueden verse socavados por las Leyes que reglamenten su ejercicio (art. 28 de la CN), lo cual me lleva a concluir que es operativa la causal de extinción de la acción penal prevista en el inc. 6to. del art. 59 del CP a través de las Leyes procesales correspondientes que, a la fecha, resultan ser las que emanan del CPPN actual”.

Marítima Maruba SA

El 07/07/2020 el Tribunal Oral en lo Penal Económico N° 2 en la causa “Marítima Maruba SA”[39] se expidió favorablemente precisamente sobre la aplicación de la reparación integral en casos de delitos tributarios, declarando extinguida la acción penal por reparación integral del perjuicio y sobreseyendo a los imputados.

En tal sentido sostuvo:

“(…) 5. En el caso, el referido art. 59 inc. 6 del CP remite en su propia letra para su supuesta operatividad a Leyes procesales que aún no entraron en vigencia o no fueron sancionadas. La circunstancia de que el art. de referencia remita a una reglamentación aún no sancionada no priva al mismo de su naturaleza operativa (...). El art. 59 inc. 6 del CP consagra el derecho de todo imputado a extinguir la acción penal por conciliación o reparación integral del perjuicio. Por vía de principio, como lo hiciera la CSJN en el caso de Fallos 239:459, toda norma que reconoce un derecho es directamente operativa y, de acuerdo a lo dicho, el citado art. 59 inc. 6 del CP consagra el derecho del imputado a extinguir la acción penal por conciliación o reparación integral del perjuicio”.

“(…) 9. Los términos “conciliación” o “reparación integral del perjuicio” son extraños a toda la normativa penal pues aluden más a instituciones procesales civiles (vgr.: art. 36 inc. 2° del CPCyCN). Con todo, como lo destaca Marcelo Riquert (“La extinción de la acción penal por conciliación o reparación integral del perjuicio (art. 59 inc. 6° del Cod. Penal”, *El Derecho Penal*, octubre de 2016, p. 15, N° 101.), existen en el Código Penal figuras que se acercan a los conceptos más amplios de tales términos.

“(…) 15. Otro aspecto que cabe decidir es si existe en la propia Ley penal tributaria algún impedimento para la aplicación del art. 59 inc. 6° del CP y, de superarse ello, si puede determinarse en esa clase de delitos un perjuicio tal que merezca su reparación en los términos de la citada norma. En primer término, debe señalarse que una reiterada objeción a la procedencia de la extinción de la acción penal por reparación integral del perjuicio respecto a delitos fiscales, está dada precisamente en que el régimen penal tributario posee su propia causal de salida anticipada del proceso (art. 16 de la Ley N° 24.769 vigente en su oportunidad o el art. 16 1er. párrafo del art. 279 del nuevo régimen penal tributario) y que por ello mismo su especialidad priva sobre la generalidad del citado art. 59 inc. 6° del CP. (art. 4 íd.). Para lo que se considera un adecuado tratamiento de la cuestión, es dable tener presente dos aspectos. El primero, relacionado con que el art. 59 inc. 6° del CP no establece restricción alguna en cuanto a su aplicación por lo cual no media impedimento para que, de corresponder, también se extienda a los delitos fiscales (tampoco lo hace el Anteproyecto de Código Penal de 2018 en su art. 59 inc. 7). El Tribunal, por lo demás, no se encuentra habilitado para crear pretorianamente un supuesto de restricción al margen de la Ley. (...) El segundo aspecto se vincula con el citado argumento de que, al tener la Ley especial un régimen propio de extinción de la

acción penal, el mismo priva sobre el general del art. 59 inc. 6° del CP (art. 4 íd.).” “16. Cuando el citado art. 4 del CP alude a que sus disposiciones se aplicarán a los delitos de las Leyes especiales en cuanto éstas no dispongan lo contrario, se está refiriendo expresamente a normas que se opongan a su régimen general. (...) La Ley N° 24.769 posee un régimen de extinción de la acción penal por pago (art. 16) pero no establece ninguna diferencia respecto a otros supuestos de extinción previstos en el CP (art. 59 en los casos de muerte, amnistía o prescripción)”.

A todo esto, el lector se preguntará ¿Qué tiene que ver el nuevo CPPF y el instituto de reparación del daño con la exclusión de la suspensión del juicio a prueba para los delitos tributarios?

Sin querer adelantar una opinión respecto a las conclusiones que desarrollaré al final de este trabajo, la entrada en vigencia del CPPF en algunas jurisdicciones y la operatividad del instituto de la reparación del daño, abre las puertas para que el infractor de alguno de los delitos del régimen penal tributario pueda acordar con la AFIP[40] la reparación integral del daño mediante el pago de lo evadido y con ello acceder a la extinción de la acción penal. Mientras que aquel infractor que no posea capacidad económica para ofrecer una reparación se verá impedido de lograr la extinción de la acción penal por vía de este instituto, y a su vez también se encontraría imposibilitado de celebrar una probation de conformidad a lo previsto en el art. 76 bis último párrafo. Esta nueva realidad no podría ser pasada por alto en este trabajo.

Sanción de la Ley N° 27.430 [\[arriba\]](#)

Otra cuestión que originó criterios y opiniones varias fue la sanción de la Ley N° 27.430 (B.O. 29/12/2017), ya que implicó una extensa reforma impositiva, a la que la LPT no escapó.

Concretamente en su art. 279° la reciente Ley expresó: Apruébase como Régimen Penal Tributario el siguiente texto (...); y en su art. 280° derogó la Ley N° 24.769.

Ante esta naciente legislación muchos han considerado que esta derogación permitiría el acceso a la probation, teniendo en cuenta que el art. 76 bis último párrafo del Código Penal prevé que el instituto no procede respecto de los ilícitos reprimidos por las Leyes N° 22.415 y N° 24.769 y sus respectivas modificaciones; y como esta última está derogada habría perdido operatividad la prohibición.

En rigor de verdad, todo indica que existe un nuevo régimen penal tributario previsto en el TÍTULO IX de la Ley N° 27.430, y si lo valoramos desde una mirada de estricta legalidad (que debe imperar en toda cuestión penal) podemos afirmar que lisa y llanamente la suspensión al juicio a prueba resulta procedente para los delitos del nuevo régimen penal tributario.

En sentido contrario se argumentó que se trató de una inmensa y extensa reforma al sistema tributario, como surge del Orden del Día N° 4 del dictamen de mayoría de la Comisión de Presupuesto y Hacienda (impreso el día 13 de diciembre de 2017) de la HCDN; pero ello pierde asidero con la mera lectura de los arts. 279° y 280°.

Al cierre de la VI Jornada Internacional de Derecho Penal Tributario realizada en el mes de junio de 2018 en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, el Dr. Roberto

Hornos (Juez de la Sala B de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico), en referencia al tema dijo:

“Nosotros no tenemos más una Ley penal tributaria, no tenemos más una Ley penal tributaria. Nosotros tenemos un art. de una Ley que se ocupó de armar un régimen penal tributario. El art. 279 de la Ley N° 27430 nos ha armado un nuevo régimen penal tributario”[41] (sic)

Debo decir, en mi humilde opinión que esta nueva legislación es cuestionable y reprochable desde varios puntos, considero que el legislador incurrió en un error grave por como tramitó y analizó el régimen penal tributario. Fue un debate parlamentario sumarísimo en el que no se trató debidamente el proyecto de Ley respecto a esta materia, ni se explicó ni argumentó por qué se sancionaba un nuevo régimen penal tributario y se derogaba el anterior. Sinceramente no entiendo, no encuentro argumento jurídico ni político.

Es lógico que quienes tienen una causa penal en trámite pretendan la aplicación de la suspensión del juicio a prueba con esta nueva redacción, pero entiendo que esto fue un error por impericia del legislador y la salida por esta vía sería forzada y poco ética. Incluso seguiría vigente la exclusión para los delitos aduaneros, que no tuvo fundamentos en el debate parlamentario para la inclusión en el art. 19 de la Ley N° 26.735.

Seguramente va a ser esta una cuestión que la judicatura deberá tener en cuenta al momento de decidir en cada caso particular los planteos defensistas. En este trabajo retomaré esta cuestión en el apartado final de las conclusiones.

Control de convencionalidad [\[arriba\]](#)

Mucho ha hablado la doctrina del test de constitucionalidad y de convencionalidad que deben realizar los jueces respecto del ordenamiento jurídico, pero en rigor de verdad poco se ha materializado por parte de la administración de justicia el control de convencionalidad.

Entiendo que este último es una herramienta poco utilizada por los jueces federales en todo el país, en virtud de que aún no ha calado la jurisprudencia interamericana (al menos en las jurisdicciones de primera instancia del fuero de excepción). Circunstancia que resulta extraña dado a que los tratados de derechos humanos del art. 75 inc. 22 son Ley suprema (por su jerarquía y su contenido), toda vez que comprende una mayor protección de derechos y garantías.

Recae en todos los jueces realizar el debido control de convencionalidad, que implica nada más y nada menos corroborar que la/as norma/as internas resultan acordes a la normativa internacional de derechos humanos. Si bien resulta claro que la Corte Interamericana no es una última instancia conforme lo dejó sentado nuestro más Alto Tribunal en “Fontevicchia”[42], ello no implica que el Estado Argentino no resulte sancionado por el desconocimiento a un derecho humano.

Entiendo que para este caso en particular (la exclusión de la probation para los delitos tributarios) debe ser sometida a un test de convencionalidad, teniendo en cuenta todos los puntos abordados en este trabajo, ya que de esta manera

podríamos arribar a una solución acorde a derecho, políticamente correcta y reivindicativa de derechos humanos.

Partamos de la base que los tratados de derechos humanos, no son letra muerta. El art. 1º de la Convención Americana de Derechos Humanos es la piedra angular sobre la cual descansa el sistema de derechos y libertades del Sistema Interamericano de Protección de los Derechos Humanos. La obligación de los Estados Parte del Pacto de

San José de “respetar” los derechos y libertades ahí contenidos y “garantizar” su libre y pleno ejercicio a toda persona que esté sujeta a su jurisdicción “sin discriminación alguna”, permea en el objeto y fin del tratado y, consecuentemente, en el entendimiento que deben tener todos los operadores jurídicos (provinciales, nacionales e internacionales) para lograr la plena efectividad de los derechos y libertades que contiene.

Este ordenamiento jurídico no constituye una “norma programática” como algunos consideran. La Convención Americana tiene aplicación directa en todos sus preceptos cuando un Estado americano la ha suscripto, ratificado o se ha adherido.[43] Como lo expresa Humberto Nogueira Alcalá, precisamente al analizar este precepto, las obligaciones contenidas en el Derecho Convencional Internacional y particularmente las referidas a derechos humanos, constituyen para todos los jueces nacionales:

“derecho directamente aplicable y con carácter preferente a las normas jurídicas legales internas, ya que el propio ordenamiento jurídico hace suyo los arts. 36 y 31.1, por una parte y el 27 de la CVDT, por otra; los primeros determinan la obligación de cumplir de buena fe las obligaciones internacionales (Pacta Sunt Servanda y Bonna Fide), el art. 27, a su vez, establece el deber de no generar obstáculos de derecho interno al cumplimiento de las obligaciones internacionales”. [44]

1. La obligación de respetar y garantizar los derechos humanos (art. 1.1. de la CADH)

Por una parte, la obligación de respeto, consiste básicamente en cumplir directamente con la norma establecida, ya sea absteniéndose de actuar o dando una prestación.[45] Lo anterior debido a que el ejercicio de la función pública tiene límites que derivan de que los derechos humanos son atributos inherentes a la dignidad humana y, en consecuencia, superiores al poder del Estado.[46] Gros Espiell define el “respeto” como “la obligación del Estado y de todos sus agentes, cualquiera que sea su carácter o condición, de no violar, directa ni indirectamente, por acciones u omisiones, los derechos y libertades reconocidos en la Convención”. [47]

La obligación de garantía implica el deber de los Estados de organizar todo el aparato gubernamental y, en general, todas las estructuras a través de las cuales se manifiesta el ejercicio del poder público, de manera tal que sean capaces de asegurar jurídicamente el libre y pleno ejercicio de los derechos humanos.[48] Gros Espiell establece que esta obligación:

“supone el deber de impedir o hacer todo lo racionalmente posible para impedir que se violen los derechos humanos de las personas sometidas a la jurisdicción del

Estado por parte de cualquier persona, pública o privada, individual o colectiva, física o jurídica”.⁵³

2. El art. 2 de la CADH como fundamento del control de convencionalidad

A partir de la creación de la doctrina del “control de convencionalidad”^[49] en el Caso Almonacid Arellano vs. Chile de 2006,^[50] se advierte que la jurisprudencia de la CIDH ha sido constante en fundamentar este control en los arts. 1º y 2º de la Convención Americana; y 26 y 27 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados.⁵⁶

Sobre el art. 2º del Pacto de San José de Costa Rica como fundamento del control de convencionalidad, el Tribunal Interamericano ha considerado que:^[51] En relación con la obligación general de adecuar la normativa interna a la Convención, la Corte ha afirmado en varias oportunidades que:

“en el derecho de gentes, una norma consuetudinaria prescribe que un Estado que ha celebrado un convenio internacional, debe introducir en su derecho interno las modificaciones necesarias para asegurar la ejecución de las obligaciones asumidas”^[52].

En la Convención Americana este principio es recogido en su art. 2, que establece la obligación general de cada Estado Parte de adecuar su derecho interno a las disposiciones de la misma, para garantizar los derechos en ella reconocidos,^[53] lo cual implica que las medidas de derecho interno han de ser efectivas (principio de *effet utile*).^[54]

La Corte ha interpretado que tal adecuación implica la adopción de medidas en dos vertientes, a saber:

2.1 la supresión de las normas y prácticas de cualquier naturaleza que entrañen violación a las garantías previstas en la Convención o que desconozcan los derechos allí reconocidos u obstaculicen su ejercicio, y

2.2 la expedición de normas y el desarrollo de prácticas conducentes a la efectiva observancia de dichas garantías.^[55] Precisamente, respecto a la adopción de dichas medidas, es importante destacar que la defensa u observancia de los derechos humanos a la luz de los compromisos internacionales en cuanto a la labor de los operadores de justicia, debe realizarse a través de lo que se denomina “control de convencionalidad”, según el cual cada juzgador debe velar por el efecto útil de los instrumentos internacionales, de manera que no quede mermado o anulado por la aplicación de normas o prácticas internas contrarias al objeto y fin del instrumento internacional o del estándar internacional de protección de los derechos humanos.^[56]

En este sentido, cuando el art. 2º de la Convención Americana refiere al compromiso de los Estados Partes para adoptar “las medidas legislativas o de otro carácter que fueren necesarias para hacer efectivos tales derechos y libertades”, debe entenderse como la obligación de todas las autoridades, dentro de sus respectivas competencias, de asegurar la efectividad de los derechos.

La expresión “o de otro carácter” implica cualquier medida eficaz para tales propósitos, como pueden ser “interpretaciones conformes” de la normatividad

nacional con el Pacto de San José o incluso no aplicar las disposiciones internas cuando sean completamente incompatibles con dicho instrumento internacional. De ahí que el parámetro para ejercer el control de convencionalidad sea precisamente la Convención Americana (y en general el corpus iuris interamericano), comprendiendo también “la interpretación que del mismo ha hecho la Corte Interamericana, intérprete última de la Convención Americana”. [57]

Esto implica que en realidad este tipo de control sea de carácter difuso, al tener la obligación de ejercerlo todas las autoridades, como claramente se estableció en el Caso Gelman vs, Uruguay de 2011, al constituir una “función y tarea de cualquier autoridad pública y no sólo del Poder Judicial”, [58] lo que genera un auténtico “diálogo” multinivel y propicia una “viva interacción”, [59] especialmente entre las jurisdicciones nacionales y la interamericana, con la finalidad última de establecer estándares en nuestra región a manera de un *ius commune* para la protección efectiva de los derechos humanos.

Por supuesto, son los altos órganos jurisdiccionales nacionales (tribunales, salas y cortes constitucionales), como intérpretes de cierre en los ordenamientos jurídicos internos, los que mantendrán un mayor grado de intensidad en el “diálogo jurisprudencial” con la Corte IDH, [60] a través del ejercicio o revisión, en su caso, del control difuso de convencionalidad. [61]

3. De las normas de interpretación (art. 29 CADH)

Por otro lado, la interpretación de dichos tratados debe de ser evolutiva y tomarse en consideración las condiciones contemporáneas, tomando en cuenta la evolución en la protección de los derechos humanos, así como la interpretación progresiva de los mismos.

El corpus juris del derecho internacional de los derechos humanos está formado por un conjunto de instrumentos internacionales de naturaleza y efectos diversos (tratados, declaraciones, recomendaciones, resoluciones) y todos han contribuido al desarrollo progresivo de la protección de los derechos humanos. [62]

Es sus diversos incisos, el art. 29 limita la interpretación de la Convención, en un sentido restrictivo ya que la supresión de los derechos y libertades consagrados en la misma, iría en contra de su objeto y fin como tratado de derechos humanos. [63]

Todos los Estados miembros de la Convención Americana están vinculados por otros tratados de derechos humanos tanto regionales como universales, además de que su derecho interno consagra una serie de derechos y garantías, por lo que, si en una misma situación son aplicables, la Convención Americana, otro u otros tratados y la Ley interna del Estado, deberá de prevalecer la norma más favorable a la persona humana (principio *pro persona*)

4. La interpretación de los tratados de derechos humanos

Los tratados sobre derechos humanos, al ser tratados están sujetos a las reglas de interpretación de la CVDT de 1969. Sin embargo, también es cierto que se les reconoce una naturaleza especial al buscar establecer un orden público internacional y un conjunto de derechos a favor de los individuos más que derechos y obligaciones recíprocas entre los Estados. Los tratados de derechos humanos

habrán de considerarse no como un medio para equilibrar recíprocamente intereses entre los Estados, sino para el establecimiento de orden público común, cuyos destinatarios no son los Estados sino los seres humanos que pueblan sus territorios.[64]

Sin duda alguna lo anterior forma parte del objeto y fin de los tratados sobre derechos humanos y conlleva a la protección progresiva de los derechos consagrados en los tratados de derechos humanos.

Si el interés jurídico tutelado directamente es el ser humano, nos encontramos con una tendencia a aplicar los tratados en el sentido en que mejor garantice la protección integral de las eventuales víctimas de violaciones de los derechos humanos. Esta circunstancia otorga a la interpretación y aplicación de las disposiciones convencionales una dinámica de expansión permanente.[65]

La Corte ha utilizado dicho art. para fijar criterios de interpretación, como el principio de “interpretación evolutiva” de los tratados de derechos humanos, el principio pro persona y la prohibición de privar a los derechos su contenido esencial como derivado del art. 29.

5. Principio pro persona

Este principio interpretativo, (que es acogido por nuestra Corte Suprema de Justicia de la Nación justamente cuando fallara en la causa “Acosta”), implica que se deberá de preferir, privilegiar o favorecer la aplicación de aquella norma que otorgue una mayor protección a los derechos de la persona, independientemente si dicha norma se encuentra en un tratado internacional o en una disposición de derecho interno. (...) si en una misma situación son aplicables la Convención Americana y otro tratado internacional, debe de prevalecer la norma más favorable a la persona humana. Si la propia Convención establece que sus regulaciones no tienen efecto restrictivo sobre otros instrumentos internacionales, menos aún podrán traerse restricciones presentes en esos otros instrumentos internacionales, pero no en la Convención, para limitar el ejercicio de los derechos y libertades que ésta reconoce.[66]

El principio pro homine o pro persona tiene dos manifestaciones o reglas principales: 1. Preferencia interpretativa y, 2. preferencia de normas. La preferencia interpretativa tiene a su vez dos manifestaciones: a) la interpretativa extensiva y, b) la interpretativa restringida. Si uno de los elementos para interpretar los tratados lo constituye el fin y el objeto y que en el caso de los tratados que nos ocupan apunta a la protección de los derechos humanos, la interpretación de dichos convenios siempre debe de hacerse a favor del individuo. Así, los derechos deben de interpretarse de una manera amplia, mientras que las restricciones a los mismos deben de interpretarse de manera restrictiva. El equilibrio de la interpretación se obtiene orientándola en el sentido más favorable al destinatario.

Por su parte, la preferencia de normas se manifiesta de dos maneras: a) la preferencia de la norma más protectora y, b) la de la conservación de la norma más favorable.[67]

Igualdad ante la Ley [\[arriba\]](#)

Abordemos ahora este principio fundamental de nuestro Estado de Derecho; quizás junto a la división de poderes, el principio rector del régimen republicano de gobierno.

Como se sabe está previsto en el art. 16[68] de nuestra Carta Magna, y reconoce sus antecedentes en la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano de Francia. Según el art. 1º de esa declaración:

“Los hombres nacen y permanecen libres e iguales en derechos. Las distinciones sociales solo pueden basarse en la utilidad social” Conforme al art. 6º (la Ley) debe ser la misma para todos, tanto cuando protege como cuando castiga. Siendo todos los ciudadanos iguales ante sus ojos, son igualmente admisibles a todas las dignidades, puestos y empleos públicos, según su capacidad y sin más distinciones que las derivadas de sus virtudes y la de sus talentos”[69]

La doctrina reiterada de la Corte Suprema ha sostenido que:

“En tesis general y según lo definido por esta Corte en reiterados casos el principio de igualdad ante la Ley que consagra el art.16 de la Constitución no es otra cosa que el derecho a que no se establezcan excepciones o privilegios que excluyan a unos de lo que se concede a otros en iguales circunstancias, de donde se sigue forzosamente que la verdadera igualdad consiste en aplicar la Ley en los casos ocurrientes según las diferencias constitutivas de los mismos”[70]

La noción de igualdad no supone entonces una igualación absoluta que arremeta contra las desigualdades naturales que distinguen a los hombres. Precisamente, la igualdad se verifica cuando constatada la distinta situación en que se encuentran las personas, el legislador crea diversas categorías para darle a cada una el tratamiento que su situación merece[71].

Tratar igual a los iguales, es la máxima que sintetiza el objetivo constitucional, enmarcado por la exigencia de que toda discriminación que se realice no sea arbitraria, ni responda a un propósito de hostilidad, ilegítima persecución o indebido privilegio de personas o grupo de personas.[72]

Entonces la distinción que realice o procure el legislador con la premisa de tratar de igual a los iguales, no puede desentenderse del patrón de razonabilidad que exige nuestro art. 28 de la CN.

Un gobierno que respete la concepción liberal de la igualdad solo puede restringir la libertad cuando se lo permiten ciertos tipos de justificación muy limitados[73].

Pero el principio de igualdad ante la Ley no se agota en nuestra CN, sino que también surge y se profundiza en varios tratados de derechos humanos que nuestro país ha suscripto[74] (entre ellos aquellos con jerarquía constitucional), en cada uno de ellos con distinta significación en razón de la materia.

Este principio que parece ser tan simple y obvio en el que estamos todos de acuerdo, al adentrarnos en su estudio claramente se hace más complejo, porque tenemos que contemplar que los seres humanos esencialmente somos seres únicos, diferentes que nos encontramos en circunstancias particulares y que vivimos en una sociedad moderna y globalizada.

Tengamos presente que una cuestión puede ser igualdad de trato, de oportunidades o de resultados, y a veces el respeto de uno de estos tipos puede traducirse en la vulneración de otro, resultando necesario desconocer la igualdad de trato para combatir desigualdades de resultados y/o de oportunidades. De hecho, en un mundo que demuestra tantas desigualdades, resulta lógico que el ordenamiento jurídico intente contemplar todas las circunstancias posibles.

He aquí la importancia del rol de los poderes públicos y en especial de la administración de justicia de cada país.

Por ello abordar el contenido concreto del mandato de tratar igual a los iguales y distinto a los desiguales es una tarea sumamente dificultosa y que va variando según los cambios sociales.

La CADH a mi entender es la que mejor aborda el principio y derecho de igualdad ante la Ley. Lo incluye en dos tipos de cláusulas, el art. 1.1 contiene una cláusula subordinada de igualdad, mientras que el art. 24 constituye una cláusula autónoma. Nótese que lo conceptualicé como un derecho.

En uno de sus primeros pronunciamientos, la CIDH se refirió a la relación entre los dos arts. en cuestión. Respecto al art. 1.1 afirmó que se trata de:

“una norma de carácter general cuyo contenido se extiende a todas las disposiciones del tratado”[75] y precisó que “todo tratamiento que pueda ser considerado discriminatorio respecto del ejercicio de cualquiera de los derechos garantizados en la Convención es per se incompatible con la misma”. [76]

Y al referirse al art. 24, indicó: Aunque las nociones no son idénticas, dicha disposición reitera en cierta forma el principio establecido en el art. 1.1. En función del reconocimiento de la igualdad ante la Ley se prohíbe todo tratamiento discriminatorio de origen legal. De este modo la prohibición de discriminación ampliamente contenida en el art. 1.1 respecto de los derechos y garantías estipulados por la Convención, se extiende al derecho interno de los Estados Partes, de tal manera que es posible concluir que, con base en esas disposiciones, éstos se han comprometido, en virtud de la Convención, a no introducir en su ordenamiento jurídico regulaciones discriminatorias referentes a la protección de la Ley. [77]

Según esta Opinión Consultiva, la diferencia entre los dos arts. radica en su alcance, más que en su contenido. Así, mientras la prohibición de discriminación del art. 1.1 se restringe a los derechos consagrados en la misma Convención, el art. 24 extiende esta prohibición a todas las disposiciones de derecho interno de los Estados Parte al condenar todo trato discriminatorio de origen legal.

En decisiones posteriores la CIDH ha reiterado este criterio de distinción, precisando aún más la especificidad del art. 24 como cláusula autónoma. Así, en el caso *Yatama vs. Nicaragua*, la Corte sostuvo que este art. no se limita a reiterar lo dispuesto en el art. 1.1 de la misma, respecto de la obligación de los Estados de respetar y garantizar, sin discriminación, los derechos reconocidos en dicho tratado, sino consagra un derecho que también acarrea obligaciones al Estado de respetar y garantizar el principio de igualdad y no discriminación en la salvaguardia de otros derechos y en toda la legislación interna que apruebe. [78]

De conformidad con este criterio, en el Caso Apitz Barbera y otros vs. Venezuela, la Corte especificó que “si un Estado discrimina en el respeto o garantía de un derecho convencional, violaría el art. 1.1 y el derecho sustantivo en cuestión. Si por el contrario la discriminación se refiere a una protección desigual de la Ley interna, violaría el art. 24”.^[79] Este planteamiento ha sido reiterado en los Casos Rosendo Cantú y otra vs. México, Vélez Loor vs. Panamá, Fernández Ortega y otros. vs. México, Barbani Duarte y otros vs. Uruguay y Atala Riffo y niñas vs. Chile.^[80]

De hecho, de acuerdo con la Corte, la prohibición de trato discriminatorio aparece como una derivación del reconocimiento de la igualdad ante la Ley.^[81] Del mismo modo, al referirse a la noción de igualdad, la Corte ha planteado que esta se desprende directamente de la unidad de naturaleza del género humano y es inseparable de la dignidad esencial de la persona, frente a la cual es incompatible toda situación que, por considerar superior a un determinado grupo, conduzca a tratarlo con privilegio; o que, a la inversa, por considerarlo inferior, lo trate con hostilidad o de cualquier forma lo discrimine del goce de derechos que sí se reconocen a quienes no se consideran incursos en tal situación de inferioridad.^[82]

Síntesis [\[arriba\]](#)

Me ha quedado claro que el régimen penal tributario si bien se encuentra regulado en una Ley especial en nuestro país forma parte del derecho penal argentino y sujeto a este último. También he advertido que ninguna de las teorías de la pena ha logrado probar científicamente que esta cumpla una función o utilidad legítima.

Asimismo, se impone la necesidad de profundizar en una metodología dogmática que pueda ayudar a lograr uniformidad en los criterios de los fallos judiciales, poniendo énfasis en los principios que surgen del derecho penal y teniendo especial consideración al orden de prelación de Leyes.

Hemos visto que los principios enumerados al inicio de este trabajo junto a las condiciones que determinan la legitimidad de la amenaza y aplicación de penas por parte del Estado, tienen carácter constitucional por su mayor rango normativo.

En esa primera parte vimos que existe un método para la interpretación de la Ley penal, y que la sanción de estas y su aplicación están sujetas a limitaciones que tienen su fuente en el derecho, siendo un deber de los intérpretes hacer el debido contralor para evitar respuestas punitivas arbitrarias.

También ha quedado a la vista los vaivenes de la jurisprudencia nacional que, según la sala, el tribunal o el fiscal que le toque al presunto autor de un delito tributario podrá obtener la posibilidad de acceder a una probation o bien, esperar a la fijación de fecha de debate para el juicio oral.

Esto no resulta indistinto, porque presuntos infractores a la LPT, que se encuentren en idénticas circunstancias podrían obtener fallos totalmente disímiles, y esto repercute en el afianzamiento del servicio de justicia. La disparidad de criterios de la administración de justicia y del ministerio público fiscal reflejan la gran contradicción existente.

Para mayor ilustración, recordemos que la CSJN en el caso “Acosta” claramente se recostó sobre la valoración de la doctrina que sostenía la tesis amplia para la

celebración de la probation, y esto parecía que allanaba el camino. Pero tampoco el fallo permitió evacuar todas las dudas, distintos criterios disidentes se fueron profundizando.

Luego del fallo antes aludido y de forma previa al dictado de la Ley N° 26.735 que consagra de manera expresa la prohibición de probation para delitos tributarios, ya se habían esbozado posturas jurisprudenciales que se pronunciaban de manera contraria a la concesión del beneficio del art. 76 bis al considerarlo radicalmente incompatible con el especial régimen extintivo de la acción penal receptado en la LPT, dado que el art. 10 de la Ley N° 24.316 hablaba de la inalterabilidad del régimen especial, y de autorizarse la suspensión del juicio a prueba se “alteraba” este régimen.

El fallo “Aliberti” de la Sala II de la CNCP hace un esfuerzo por armonizar en su interpretación lo resuelto por la CSJN en “Acosta” y “Nanut”, oportunidad en la que se pronunció por la exclusión del régimen de suspensión de juicio a prueba a los delitos tipificados en los arts. 1° y 7° de dicha Ley ya que tenían una salida del proceso penal en el art. 16 de la Ley Penal Tributaria. Consideraron que cobraba vocación aplicativa el instituto previsto en el art. 76 bis CP para los delitos que no estaban inmersos en el art. 16, puesto que de esta forma no se “alteraba” el régimen especial previsto en la Ley N° 24.769 y que no los contiene.

La postura contraria, se agravaba de este razonamiento por entender que implicaba una interpretación analógica y extensiva en perjuicio del imputado, violando de esta manera el principio de legalidad que rige el derecho penal y en contradicción a lo sostenido por la CSJN que había pronosticado la aplicación del principio pro homine. Además, consideraban que no existía en el ordenamiento jurídico por aquel entonces vigente una disposición expresa que excluyera la probation para los delitos tributarios.

Llegado el 2011 el legislador intentó superar esta dicotomía que se venía manifestando, marcando una decisión de política criminal que resultaba clara. Es de destacar que la Ley N° 26.735 fue aprobada por unanimidad y en lo particular las diferencias se manifestaron justamente en el art. 19, que agregaba la prohibición del último párrafo del art. 76 bis.

Quiero recalcar que en el debate parlamentario poco se dijo en favor de la exclusión, los argumentos más coherentes, con más sustento jurídico y mejor explicitados fueron de los legisladores Sanz, Gil Lavedra, Bullrich (transcriptos supra), que pensaban que esta exclusión de la probation implicaba un trato desigual.

Pero en este sentido creo que no había mayores objeciones, el pueblo a través de sus representantes marcó una dirección de política criminal (la cual disiento por completo) pero me parece que debió acatarse jurisprudencialmente porque no resultaba una irrazonabilidad manifiesta del legislador.

La realidad jurisprudencial (sin ánimo de ser repetitivo) a las claras no tomó esta dirección, y a poco tiempo se comenzó a expedir en algunos casos en infracción al código aduanero y luego en materia tributaria, conforme fuera replicado en el punto de Antecedentes Jurisprudenciales.

Ello pone de relieve que en la actualidad hay disparidad de criterios para casos análogos, y esto es un problema. No obstante lo anteriormente dicho, el legislador en el 2014 sanciona un nuevo Código de Procedimientos Penales en el fuero de excepción que cambia el paradigma (de mixto a acusatorio), y comienzan los intentos de implementación, sin tener total vigencia en todo el territorio nacional hasta el presente. Su implementación quedó a cargo de la Comisión Bicameral de Monitoreo e Implementación del Código Procesal Penal Federal, que por Resolución N° 02/19 decide que rijan algunos arts. del citado cuerpo normativo en todo el país.

Ya di mi opinión respecto de lo que implicó esta decisión política, y puse de relieve la realidad carcelaria del país, que en mayo de 2020 estuvo en boca de toda la ciudadanía y de los medios de comunicación a causa de la pandemia mundial.

Conclusiones [\[arriba\]](#)

Luego de haber desandado todos los temas que entendí primordiales para el desarrollo de este trabajo, tengo que decir que he arribado a una conclusión.

Las cárceles argentinas están sobrepobladas hace muchísimo tiempo, en su mayoría por personas que siquiera tienen desarrollado un juicio oral y en establecimientos que distan de ser acordes a la “reinserción social”. La amenaza penal, no permea en lo más mínimo la voluntad de evadir o no, de infringir una Ley penal o no, este criterio está sobradamente desacreditado en el derecho penal.

La inflación de Leyes penales durante las últimas dos décadas no han de solucionar la problemática social de inseguridad o de infracción a la Ley. El derecho penal, de la forma concebida no soluciona ni repara nada.

Nuestro Código Penal ha perdido total coherencia y proporcionalidad (en 100 años ha tenido más de 800 modificaciones), los famosos parches legales han desvirtuado por completo la legislación penal argentina y es el legislador junto a la clase política los que deben asumir la responsabilidad y compromiso en esta cuestión.

Votar Leyes penales severas para poner “feliz” a la opinión pública ha sido una de las causas que evidencian la realidad carcelaria y los sucesivos planteos de los defensores.

Este es un punto fundamental para mí, porque pone en evidencia la penosa situación carcelaria de la Argentina y la necesidad de adecuar nuestros procedimientos penales para que de una vez por todas haya pronunciamientos en plazos razonables como garantía de la víctima y del imputado.

El nuevo código de procedimientos resulta prometedor, ha cambiado la lógica y permite la posibilidad de la conciliación y reparación del daño. Esto también se vio reflejado con la sanción de la Ley N° 27.147 que incorpora como causal de extinción de la acción penal a la reparación integral y a la conciliación en el código penal.

La jurisprudencia atinadamente se pronunció a favor de la plena operatividad del art. 59 inc. 6 del CP, sin esperar a que entre en vigencia la Ley procesal.

Estas alternativas, junto a la suspensión del juicio a prueba, surgen como consecuencia de una valoración negativa de los fines asignados a la pena privativa de la libertad y desde la perspectiva de la economización y racionalización de la intervención penal. Ese es el marco que guía la incorporación de estas medidas.

Son mecanismos que modernamente se utilizan para limitar los efectos estigmatizantes de la reacción penal, que permiten bajo ciertas condiciones liberar al imputado o acusado del juicio de la desaprobación que posiblemente habría de formularse por el hecho cometido, y de los efectos de la condena que quedarán como un sello en sus antecedentes personales.

Siguiendo esta línea argumental es dable advertir que si se mantiene la exclusión de la probation se puede dar la hipótesis que un presunto infractor de un delito tributario podría arribar a una resolución de sobreseimiento pagando lo evadido y/o acordando con la AFIP, mientras que otro (en sus mismas circunstancias pero sin capacidad económica) estaría yendo a juicio oral con posibilidades de una sentencia condenatoria (dependiendo de la sala, juzgado, tribunal o fiscal que le toque), y en este contexto brota un aroma a prisión por deudas (Prohibido por el art. 7.7 de la CADH).

La esquizofrenia legislativa y judicial hacen mérito para poner a los ciudadanos en una notoria situación de desigualdad ante la Ley.

Pero como si esto fuera poco, se sanciona la Ley N° 27.430 en el año 2017, que aprueba un nuevo régimen penal tributario y que abre las puertas para que se proceda a conceder la probation, en virtud de que derogó la Ley N° 24.769. Como desarrollara anteriormente, me parece que permitir la probation por este fundamento legal, no solo sería poco ético, sino que es una salida de escape no deseada. Además, los infractores a la Ley N° 22.415, todavía tendrían este obstáculo legal.

Esta Ley (la N° 27.430) además reformó el art. 16, dando un vuelco de 360° respecto a la normativa anterior. Debido a ello, actualmente no solo el infractor tributario tiene la posibilidad de la reparación integral, sino que también está en sus manos la conciliación y la excusa absolutoria. Pero lo paradójico es que no podría acceder a la suspensión del juicio a prueba por la vigencia de la exclusión.

A esta altura, me pregunto ¿Existe política criminal en la materia? Pareciera que no.

Las Leyes penales deben guardar simetría, coherencia, proporcionalidad, razonabilidad, para que los destinatarios de las normas (emprendedores, comerciantes, trabajadores, contadores, abogados y ciudadanos en general) las puedan internalizar, comprender y respetar.

Piénsese que quienes actúan en la administración de justicia y ante esta última, tienen notorias dificultades para abordar la temática en cuestión, imaginemos aquellos ciudadanos de a pie que a pesar de la adversidad económica intentan cumplir religiosamente con sus obligaciones tributarias.

En este sentido, quienes juzgan, acusan o tienen la posibilidad de conocer cada caso particular y sus actores, podrán ver que sería injusto o desproporcional acudir a una responsabilidad penal sin poder brindar una salida alternativa teniendo en

cuenta las condiciones personales, económicas y el nuevo espíritu del nuevo ordenamiento procesal.

El actual art. 59 del Código Penal receptó las reglas de disponibilidad de la acción que el nuevo Código Procesal Penal (Ley N° 27.063) incluyó en sus arts. 30 y sptes. (criterio de oportunidad, conversión de la acción, conciliación, suspensión del juicio a prueba), otorgándoles a los órganos encargados de la persecución penal la facultad de no iniciar la persecución, de suspenderla provisionalmente cuando ya hubiera sido iniciada, de limitarla en su extensión objetiva o subjetiva o de hacerlas cesar antes de la sentencia, aun cuando concurrieran las condiciones ordinarias para perseguir y castigar o la autorización de aplicar penas inferiores a la fijada para el delito por Ley, o eximir de ella a quien lo cometió.

En este sentido, el inciso 6 del art. 59 del CP, se inserta en este nuevo paradigma del sistema de enjuiciamiento penal receptado por la Ley N° 27.063, en el que las soluciones alternativas tienen un rol principal como herramientas para resolver el llamado “conflicto penal”.

En este contexto, y luego de haber desandado todas las particularidades del tema de estudio, es que entiendo que resulta imperioso considerar el nuevo código procesal como una guía para decidir la cuestión, con la finalidad de arribar a una solución justa sin desarticular los principios que informan el sistema penal actual vigente.

No pongo en duda la finalidad del tributo ni su imposición, todos debemos afrontar (según nuestra capacidad contributiva) al sostenimiento de la nación. La hacienda pública debe poder abastecerse de los recursos necesarios para el sostenimiento del Estado y, en definitiva, para que todos los ciudadanos tengan las herramientas para desarrollarse por sí mismos.

Estoy de acuerdo con la punibilidad de las acciones de aquellas personas que socaven la hacienda pública, pero ello se debe procurar dentro de un marco legal constitucional y con una política criminal que se mantenga en el tiempo.

Por ello desarrollé el control de convencionalidad, como tesis ineludible que deben realizar todos los poderes públicos del régimen republicano de gobierno, en especial quienes tienen a su cargo interpretar y crear las Leyes.

Los beneficios del control de convencionalidad, son por la dimensión y extensión de los derechos que se proclaman en los tratados con jerarquía constitucional que, sin ánimo de poner en duda constante al ordenamiento normativo, nos marcan un norte por los que el Estado Argentino se obligó a respetar y cumplir.

La igualdad ante la Ley sostenida en nuestro art. 16 de la CN como principio esencial del régimen republicano de gobierno, toma una dimensión más realizadora del valor justicia cuando lo consideramos junto con lo previsto en el ordenamiento jurídico internacional de derechos humanos.

La prohibición de la suspensión del juicio a prueba prevista en el art. 19 de la Ley N° 26.735, no resiste el control de convencionalidad porque en nuestro contexto normativo integral, crea desigualdades evidentes de personas en iguales circunstancias. Afirmo ello, porque la vigencia y operatividad del instituto de la reparación del daño, permitiría que presuntos infractores de la LPT pudieran

obtener la extinción de la acción penal por el pago de lo evadido, y quien no contara con medios económicos caería en la desgracia de estar sujeto a un proceso penal (interminable en muchos casos) con posibilidades de que recaiga condena privativa de la libertad.

La salida prevista en el art. 16 del nuevo régimen penal tributario, más allá del vuelco doctrinario del legislador, también posibilita (para ciertos delitos) una salida por pago.

Esto no es fortuito, como dio a entender la Dra. Fabiana Comes[83] (Directora de Planificación Penal de la AFIP), todas las modificaciones de la LPT obedecieron por impulso de la Administración Tributaria, entre ellas mencionó las Leyes N° 25.874, N° 26.063, N° 26.735 y N° 27430. Resulta obvio entonces que se priorice la recaudación, pero en el camino se crearon situaciones de desigualdad procesal que desprotege a quienes por su condición económica no pueden acceder a una salida alternativa del proceso penal, y los dirigen directamente hacia una respuesta punitiva; que, en nuestro país, a las claras, no reeduca, no resocializa ni readapta, ya que ello es una ficción (¿necesaria? ¿para quiénes?) del ordenamiento jurídico.

No creo procedente echar mano al principio pro homine para este caso particular, porque no se dan los presupuestos de antes de la reforma de la Ley N° 26735, esta vino a imponer una prohibición que resulta clara y no deja margen a dudas. No es posible realizar una interpretación extensiva o amplia que implique un resultado diferente.

El problema que se puso de relieve en este trabajo radica en las contradictorias Leyes sancionadas con posterioridad y en los discordantes criterios judiciales que se vienen sosteniendo, que dejan a flor de piel la desigualdad que hay en el país para el tratamiento de personas sometidas a procesos penales por infracción a la Ley penal tributaria y aduanera.

En definitiva, a mi juicio es menester declarar la inconventionalidad del art. 19 de la Ley N° 26735, conforme lo autorizan los arts. 31°, 75° inc. 22 de la CN, arts. 1°, 2° y 29° de la CADH y arts. 26°, 27°, 31°, 32° ss. y cdtes. de la Convención de Viena sobre el derecho de los tratados, en virtud de que su aplicación promueve la desigualdad (art. 16° CN, 1°.1 y 24° de la CADH y normas concordantes) para personas que se encuentran en similares circunstancias procesales pero con la particular distinción que no tienen la misma capacidad económica.

Como dijera, esto se pone de relieve cuando a otros presuntos infractores se le da la oportunidad a acceder a las salidas alternativas previstas en el art. 59 inc. 6 del CP y del art. 269 inc. g) del CPPF.

Huelga decir, que la Ley puede hacer distinciones como el art. 19 de la N° 26735 en un contexto determinado, pero en la actualidad normativa esta distinción repercute en una desigualdad que es contradictoria y cuestionable, ya que la norma es arbitraria, y termina teniendo un propósito de hostilidad, ilegítima persecución e indebido privilegio de personas o grupo de personas que se encuentran en una situación procesal más favorable.

No parece equitativo que el costo por las inconsistencias o los defectos en la técnica legislativa deba ponerse a cargo del justiciable, ni que una legislación

inadecuada aparezca siendo más restrictiva para la libertad y determinando al sistema judicial hacia el dispendio y la inoperancia.

No olvidemos que el nuevo paradigma procesal penal impone la necesidad de comprender que el propósito de los institutos que prevén la solución alternativa de los conflictos es disminuir la violencia punitiva estatal a través de medidas diferentes al enjuiciamiento tradicional, al pronunciamiento de una sentencia condenatoria y a la privación de la libertad coactiva como medida estatal frente al delito. El delito debe entenderse como la manifestación de un conflicto que en ciertas circunstancias pueda intentarse una solución.

En la actualidad se reclaman espacios para la solución de conflictos a través de mecanismos que den prioridad a la voluntad de los protagonistas (víctima y victimario) en razón de que el poder punitivo (puesto en manos del Estado) no suele atender los intereses de las partes.

No perdamos de vista que la suspensión del proceso a prueba -del modo que está regulado en nuestro sistema penal argentino- es un supuesto de paralización temporal del ejercicio de la pretensión punitiva del Estado, que puede disponerse a pedido del implicado, y a quien se le impone el deber de cumplir con ciertas condiciones por un período de tiempo. De modo tal que cumplimentadas las condiciones impuestas se extingue la acción penal.

No es una salida instantánea del proceso penal, sino que implica el cumplimiento de ciertas conductas por plazos que suelen ser de hasta 2 años o más, dependiendo de cada caso en particular. Y si el imputado no los cumple el trámite de la causa sigue su curso.

Este instituto no debe ser considerado como una gracia del ordenamiento, sino como un legítimo derecho, pues es la Ley la que establece las condiciones de admisibilidad para su procedencia.

En este orden de ideas, entiendo que no se puede sostener la vigencia de la exclusión de la suspensión del proceso a prueba, sin que implique una discriminación arbitraria e irrazonable que afecta el derecho de igualdad ante la Ley.

Para finalizar, pregunto al lector ¿Es razonable que un ciudadano por no contar con medios económicos suficientes deba afrontar un proceso penal mientras otro pagando pueda acceder a una salida alternativa definitiva?

Adrián E. Maceri

Bibliografía [\[arriba\]](#)

1. Manual de Derecho Penal - Parte General / Enrique Bacigalupo Z - 3º Reimpresión 1996. Pág. 3.
2. Manual de Derecho Penal - Parte General / Eugenio Raúl Zaffaroni, Alejandro Slokar y Alejandro Alagia - 2ª Edición - Buenos Aires: Ediar 2006.
3. Liszt, Tratado de derecho penal, t. II, pág. 10.
4. Teoría de la Pena/Esteban Righi. Editorial Hammurabi - 2001.
5. “Estructura Básica del Derecho Penal” (Ed. Ediar, 2012) - Eugenio Raúl Zaffaroni.
6. La idea de fin en el Derecho Penal. Franz Von Liszt. - Universidad Nacional Autónoma De México - Universidad De Valparaíso Chile México. Primera Reimpresión 1994.
7. Roxin, Problemas básicos del derecho penal.
8. Fairén Guillén, Prevención y represión desde el punto de vista procesal, t. I, pág. 5 y ss.; ídem “El proceso de peligrosidad sin delito en el derecho comparado”, en Peligrosidad social y medidas de seguridad.
9. Morris, El futuro de las prisiones.
10. Feuerbach Paul J.A.R “Tratado de Derecho Penal” Traducción al castellano de la edición alemana (1847) por Eugenio R. Zaffaroni e Irma Hagemeyer. Editorial Hammurabi Bs. As. 1989 pág. 60/61.
11. Gunther Jackobs. Sociedad, norma y persona en una teoría de un derecho penal funcional. Traducción al castellano de Manuel Cancio Meliá y Bernadro Feijóo Sánchez. Editorial Civitas. Madrid 1996.
12. Constitución de la Nación Argentina Comentada y Concordada/María Angélica Gelli - 4º Edición Ampliada y Actualizada. Tomo I. La Ley Año 2014.
13. Diario de Sesiones Cámara De Diputados De La Nación 13ª REUNIÓN - Continuación de la 1ª SESIÓN EXTRAORDINARIA (ESPECIAL) DICIEMBRE 15 DE 2011 PERÍODO 129º.
14. Diario de Sesiones Cámara De Senadores De La Nación 16ª REUNIÓN - Segunda SESIÓN EXTRAORDINARIA 21 y 22 de DICIEMBRE DE 2011.
15. Acuerdo N° 01/1999, en plenario N° 5, autoconvocatoria en causa N° 1403 de la Sala III “Kosuta, Teresa R. s/Recurso de casación del 17/08/99 - “La Ley” Buenos Aires 17 de septiembre de 1999.
16. Suspensión del Proceso Penal a Prueba - Gustavo Vitale/2º Edición Actualizada. Editores del Puerto SRL - 28/06/2004.
17. El debido proceso penal - Tomo III - Capítulo I - La reparación del daño en el nuevo sistema penal argentino. A raíz de su incorporación al Código Penal y al

nuevo Código Procesal Penal (Ley N° 27.063) Carlos Christian Sueiro. Págs. 44/45 - Editorial Hammurabi 2016.

18. CODIGO PENAL - TITULO X - EXTINCION DE ACCIONES Y DE PENAS. Art. 59. - La acción penal se extinguirá: 6) Por conciliación o reparación integral del perjuicio, de conformidad con lo previsto en las Leyes procesales correspondientes.

19. Cfr. Hitters, Juan Carlos y Fappiano, Oscar L, Derecho internacional de los derechos humanos, 2ª. ed., Buenos Aires, Ediar, 2007.

20. Nogueira Alcalá, Humberto, Los desafíos del control de convencionalidad del corpus iuris interamericano para los tribunales nacionales, en especial, para los tribunales constitucionales, en: Ferrer Mac-Gregor, Eduardo (coord.), El control difuso de convencionalidad. Diálogo entre la Corte Interamericana de Derechos Humanos y los jueces nacionales, México, Fundap, 2012.

21. El debido proceso en la Constitución y el Sistema Interamericano, 2a. ed., Santiago, Editorial Librotecnia, 2012.

22. Nash Rojas, Claudio, El Sistema Interamericano de Derechos Humanos en acción. Acertijos y desafíos, México, Porrúa, 2009.

23. Gros Espiell, Héctor, La Convención Americana y la Convención Europea de Derechos Humanos. Análisis comparativo, Santiago, Editorial Jurídica de Chile, 1991.

24. Sobre el concepto de "Control de convencionalidad", véase el comentario al art. 1º de Eduardo Ferrer Mac-Gregor y Carlos María Pelayo Möller en esta obra.

25. García Ramírez, Sergio, El control judicial interno de convencionalidad, en: Ferrer Mac-Gregor, Eduardo (coord.).

26. Nikken, Pedro, la protección internacional de los derechos humanos. Su desarrollo progresivo, Civitas, Madrid, 1987, pág. 90. Crf. ICJ, Reservations to the Convention on Genocide, Advisory Opinion, ICJ Reports 1951.

27. Manual de Derecho Constitucional Argentino 2º Edición Aumentada y Actualizada / Mario Midon - La Ley. 2008 - Alusión al Fallo de la CSJN 286:166.

28. Dworkin Ronald. "Los derechos en serio" citado por Mario Midon Manual de Derecho Constitucional Argentino 2º Edición Aumentada y Actualizada / Mario Midon - La Ley. 2008.

29. Shelton, Dinah. "Prohibición de discriminación en el Derecho Internacional de los Derechos Humanos", en: Anuario de Derechos Humanos, No. 4. Centro de Derechos Humanos, Facultad de Derecho, Universidad de Chile, Santiago, Chile, 2008.

30. CONVENCION AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS - COMENTARIO - Christian Steiner / Patricia Uribe (editores) Con contribuciones de: Federico Andreu, Thomas Antkowiak, Carlos Ayala, Mary Beloff, Eduardo Berton, José Luis Caballero, Jesús María Casal, Cristián Correa, Christian Curtis, Gina Donoso, Ariel Dulitzky, Pilar Elizalde, Eduardo Ferrer MacGregor, Alejandra Gonza, Marco Huaco, Juana María

Ibáñez, Leonardo Martins, Javier Mujica, Claudio Nash, Alejandra Nuño, Carlos Pelayo, Miguel Rábago, María Rivero, Gabriela Rodríguez, Oswaldo Ruiz, Néstor Sagüés, Luz María Sánchez, Liliana Tojo, Rodrigo Uprimny, Carlos J. Zelada. (© Konrad Adenauer Stiftung, 2014).

31. CESANO Daniel José “Estudios de Derecho Penitenciario” Editorial Ediar, Año 2003.

32. Bigliani, Paola - Bovino, Alberto “Encarcelamiento preventivo y estándares del sistema interamericano. Editores del Puerto, Buenos Aires, 2008.

33. La duración del proceso penal en la República Argentina Investigación dirigida por Adrián Marchisio.

34. Reglas Mínimas de las Naciones Unidas sobre las Medidas no Privativas de Libertad “Reglas De Tokio.

35. Eugenio Zaffaroni en su obra “Estructura Básica del Derecho Penal” (Ed. Ediar, 2012).

36. Ledesma, Guillermo A., “El principio pro homine y otros criterios de interpretación de la Ley”, publicado en La Ley 2008-E, 1034.

37. Castilla, Karlos, “El Principio Pro Persona en la Administración de Justicia”, en Cuestiones Constitucionales, Núm. 20, enero-junio 2009, IIJ, UNAM, México.

Notas [\[arriba\]](#)

[1] Manual de Derecho Penal - Parte General / Enrique Bacigalupo Z - 3º Reimpresión 1996. Pág. 3. 2 Manual de Derecho Penal - Parte General / Eugenio Raúl Zaffaroni, Alejandro Slokar y Alejandro Alagia - 2ª Edición - Buenos Aires: Ediar 2006. Pág. 24.

[2] Manual de Derecho Penal - Parte General / Eugenio Raúl Zaffaroni, Alejandro Slokar y Alejandro Alagia - 2ª Edición - Buenos Aires: Ediar 2006. Pág. 25.

[3] Manual de Derecho Penal - Parte General / Eugenio Raúl Zaffaroni, Alejandro Slokar y Alejandro Alagia - 2ª Edición - Buenos Aires: Ediar 2006. Pág. 38.

[4] Liszt, Tratado de derecho penal, t. II, pág. 10.

[5] La idea de fin en el Derecho Penal. Franz Von Liszt. Pág. 112. - Universidad Nacional Autónoma De Mexico - Universidad De Valparaíso Chile México. Primera Reimpresión 1994.

[6] Manual de Derecho Penal - Parte General / Eugenio Raúl Zaffaroni, Alejandro Slokar y Alejandro Alagia - 2ª Edición - Buenos Aires: Ediar 2006. Pág. 48.

[7] Manual de Derecho Penal - Parte General / Eugenio Raúl Zaffaroni, Alejandro Slokar y Alejandro Alagia - 2ª Edición - Buenos Aires: Ediar 2006. Pág. 43.

[8] Teoría de la Pena/Esteban Righi. Editorial Hammurabi - 2001. Pág. 31.

[9] Manual de Derecho Penal - Parte General / Eugenio Raúl Zaffaroni, Alejandro Slokar y Alejandro Alagia - 2ª Edición - Buenos Aires: Ediar 2006. Págs. 97/121.

[10] Constitución de la Nación Argentina Comentada y Concordada/María Angélica Gelli - 4º Edición Ampliada y Actualizada. Tomo I. La Ley Año 2014. Págs. 466/467.

- [11] Diario de Sesiones Cámara De Diputados De La Nación 13ª REUNIÓN - Continuación de la 1ª SESIÓN EXTRAORDINARIA (ESPECIAL) DICIEMBRE 15 DE 2011 PERÍODO 129º
- [12] Diario de Sesiones Cámara De Senadores De La Nación 16ª REUNIÓN - Segunda SESIÓN EXTRAORDINARIA 21 y 22 de DICIEMBRE DE 2011.
- [13] Acuerdo N° 01/1999, en plenario N° 5, autoconvocatoria en causa N° 1403 de la Sala III "Kosuta, Teresa R. s/Recurso de casación del 17/08/99 - "La Ley" Buenos Aires 17 de septiembre de 1999.
- [14] Acosta, Alejandro Esteban s/ infracción art. 14, 1º párrafo Ley N° 23.737 Causa N° 28/05C - A. 2186. XLI.
RECURSO DE HECHO.
- [15] N. 272. XLIII. RECURSO DE HECHO Nanut, D. s/ causa N° 7800.
- [16] Golle, Susana Mabel s/recurso de casación. Magistrados: Tragant, Riggi, Ledesma. Tribunal: Cámara Nacional de Casación Penal. - Sala: III. Resolución del: 02/03/2009 Registro N° 190.09.3. Causa N°: 9890.
- [17] Sciolini, Jorge s/recurso de casación. Magistrados: Fégoli, Rodríguez Basavilbaso, Madueño. Tribunal: Cámara Nacional de Casación Penal. - Sala: I. Resolución del: 09/03/2010 Registro N° 15462.1. Causa N°: 12583.
- [18] Gione, Sergio Ricardo s/recurso de casación. Magistrados: Madueño, Rodríguez Basavilbaso, Fégoli. Tribunal: Cámara Nacional de Casación Penal. - Sala: I. Resolución del: 12/03/2009 Registro N° 13397.1. Causa N°: 10526.
- [19] Aliberti, Omar Alberto s/recurso de casación. Magistrados: Mitchell, García, Yacobucci. Tribunal: Cámara Nacional de Casación Penal. - Sala: II. Resolución del: 22/03/2010 Registro N° 16142.2. Causa N°: 11286.
- [20] Littau, Dardo Roberto s/recurso de casación. Magistrados: Fégoli, Rodríguez Basavilbaso, Madueño. Tribunal: Cámara Nacional de Casación Penal. - Sala: I. Resolución del: 20/04/2010 Registro N° 15715.1. Causa N°: 12754.
- [21] Otarola, Juan Eduardo s/recurso de casación. Magistrados: Ledesma, Catucci, Mitchell. Tribunal: Cámara Nacional de Casación Penal. - Sala: III. Resolución del: 29/12/2010 Registro N° 2014.10.3. Causa N°: 12371.
- [22] Colacioppo de Alemany, Carmen; Giordano, Leonardo Roberto s/recurso de casación. Magistrados: Catucci, Riggi, Mitchell. Tribunal: Cámara Nacional de Casación Penal. - Sala: III. Resolución del: 12/09/2011 Registro N° 1331.11.3. Causa N°: 12517.
- [23] Arriola, Martín s/rec. de queja. Magistrados: Madueño, Cabral, Borinsky. Tribunal: Cámara Nacional de Casación Penal. - Sala: I. Resolución del: 12/06/2012 Registro N° 19639.1. Causa N°: 15283. 25 CSJ 1253/2013 (49-C) RECURSO DE HECHO Cangiaso, José Carlos s/ causa N° 155/2013.
- [24] Causa N° 2373 caratulada "ROSETTI, VÍCTOR JAVIER S/ INF. Ley N° 24.769" del registro del Tribunal Oral en lo Penal Económico N° 3 - CPE 1993/2011.
- [25] Causa N° 2323 (949/2012/TO1) caratulada "SANZETENEA DIMOFF Sergio s/infracción Ley N° 24.769" del registro de este Tribunal Oral en lo Penal Económico N° 3 - CPE 949/2012
- [26] Causa N° 2510 caratulada: "MIÑO, Martín Ezequiel s./inf. Ley N° 22.415" del registro del Tribunal Oral en lo Penal Económico N° 3 - CPE 1022/2014
- [27] Causa N° 2506 (1135/2013/TO1), caratulada "DE MATTOS ROBERTO, EBERHARDT LUIZ SUZANA S/INFRACCION LEY N° 22415", del registro del Tribunal Oral en lo Penal Económico N° 3 - CPE
- [28] /2013.
- [29] Causa: Luis Hernán MARI y Matías PUENTE SANCHEZ de BUSTAMANTE y de la persona jurídica "Asociación Mutual 18 de junio" s/infracción Ley N° 24769 - CPE 914/2015- 31 Causa N° CPE 340/2016/TO2/CFC1 "POVEDA, Rubén Marcelo s/recurso de casación" Registro nro.: 1517/17 - Sala III de la CFCP.
- [30] Causa N° 2641 (340/2016/TO2), caratulada "POVEDA Rubén Marcelo

s/infracción Ley N° 22.415” - Tribunal Oral en lo Penal Económico N° 3 CPE 340/2016.

[31] De la totalidad de los privados de libertad en el SPF, el 48,27 % se encuentran en calidad de condenados, el restante 51,70 %, están en calidad de procesados - <https://www.argentina.gob.ar/spf/estadisticas>.

[32] Informe de Monitoreo realizado en los Escuadrones de Gendarmería Nacional y Prefectura Naval en las provincias de Chaco, Corrientes y Formosa realizado por la Comisión de Cárceles de la Defensoría General de la Nación el 13/03/2019, <https://www.mpd.gov.ar/pdf/prensa/Informe%20de%20Monitoreo%20Escuadrones.pdf> - Resolución N° 184/2019 del 25/03/2019, en la que el Ministerio de Justicia y Derechos Humanos de la Nación declaró el ESTADO DE EMERGENCIA EN MATERIA PENITENCIARIA por el término de TRES AÑOS.

[33] Art. 10°.1 del PIDCP: “Toda persona privada de libertad será tratada humanamente y con el respeto debido a la dignidad inherente al ser humano”.

[34] El debido proceso penal - Tomo III - Capítulo I - La reparación del daño en el nuevo sistema penal argentino. A raíz de su incorporación al Código Penal y al nuevo Código Procesal Penal (Ley N° 27.063) Carlos Christian Sueiro. Págs. 44/45 - Editorial Hammurabi 2016.

[35] CODIGO PENAL - TITULO X - EXTINCION DE ACCIONES Y DE PENAS. Art. 59.- La acción penal se extinguirá: 6) Por conciliación o reparación integral del perjuicio, de conformidad con lo previsto en las leyes procesales correspondientes;

[36] El debido proceso penal - Tomo III - Capítulo I - La reparación del daño en el nuevo sistema penal argentino. A raíz de su incorporación al Código Penal y al nuevo Código Procesal Penal (Ley N° 27.063) Carlos Christian Sueiro. Págs. 31/49 - Editorial Hammurabi 2016.

[37] Causa N° CCC 5516/2018/TO1/CNC1 caratulada “MARITATO, XXXXX s/ recurso de casación” 40 Sentencia del 22.11.17, Sala II, jueces Sarrabayrouse, Morin y Días, registro N° 1204/2017 41 Sentencia del 29.8.18, Sala II, jueces Sarrabayrouse, Morin y Días, registro N° 1024/18.

[38] Causa CCC 71849/2014/TO1 (Nro. Int. 2671) del registro de este Tribunal Oral en lo Penal Económico N° 3.

[39] Tribunal Oral Penal Económico 2, Incidente de falta de acción -art. 59 inc. 6 del CP- correspondiente a la causa CPE 1540/2018/TO2/3 caratulada “MARÍTIMA MARUBA S.A y otro s/ inf. Ley N° 24.769”, 7/07/2020

[40] La AFIP no es víctima del delito, pero se la aprecia como la institución del estado en mejores condiciones de graduar, valorar y analizar un acuerdo de conciliación o reparación integral del daño en los delitos tributarios.

[41] <https://www.youtube.com/watch?v=6Penl4zWM8g>

[42] Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto s/informe Sentencia dictada en el caso Fontevecchia y D´amico v. Argentina por la CIDH - Causa N° CSJ368/1998.

[43] Cfr. Hitters, Juan Carlos y Fappiano, Oscar L, Derecho internacional de los derechos humanos, 2ª. ed., Buenos Aires, Ediar, 2007, t. I, vol. 1, págs. 528 a 529.

[44] Nogueira Alcalá, Humberto, Los desafíos del control de convencionalidad del corpus iuris interamericano para los tribunales nacionales, en especial, para los tribunales constitucionales, en: Ferrer MacGregor, Eduardo (coord.), El control difuso de convencionalidad. Diálogo entre la Corte Interamericana de Derechos Humanos y los jueces nacionales, México, Fundap, 2012, págs. 331 a 389, en pág. 332. Asimismo, véase su libro El debido proceso en la Constitución y el Sistema Interamericano, 2a. ed., Santiago, Editorial Librotecnia, 2012.

[45] Nash Rojas, Claudio, El Sistema Interamericano de Derechos Humanos en acción. Aciertos y desafíos, México, Porrúa, 2009, pág. 30.

[46] Corte IDH. Caso Velásquez Rodríguez vs. Honduras. Fondo. Sentencia de 29 de julio de 1988. Serie C No. 4, párr. 165.

[47] Gros Espiell, Héctor, La Convención Americana y la Convención Europea de

Derechos Humanos.

Análisis comparativo, Santiago, Editorial Jurídica de Chile, 1991, pág. 65.

[48] Corte IDH. Caso Velásquez Rodríguez vs. Honduras. Fondo, op. cit. párr. 166. 53 Gros Espiell, Héctor, op. cit., págs. 65 a 66.

[49] Sobre el concepto de “Control de convencionalidad”, véase el comentario al art. 1º de Eduardo Ferrer Mac-Gregor y Carlos María Pelayo Möller en esta obra.

[50] Corte IDH. Caso Almonacid Arellano y otros vs. Chile. Excepciones preliminares, fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 26 de septiembre de 2006. Serie C No. 154, particularmente párrs. 123 a 126. 56 Además se ha considerado el art. 29 del Pacto de San José. Cfr. voto razonado del juez ad hoc Eduardo Ferrer Mac-Gregor Poisot que se acompaña a la sentencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos en el Caso Cabrera García y Montiel Flores vs. México, de 26 de noviembre de 2010; especialmente el apartado “III.C. Caracterización del “control difuso de convencionalidad” a la luz de su desarrollo jurisprudencial” y especialmente el epígrafe “III.C.d):f) Fundamento jurídico del “control difuso de convencionalidad”: el Pacto de San José y la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados (págs. 20-22 del voto).

[51] Corte IDH. Caso Heliodoro Portugal vs. Panamá. Excepciones preliminares, fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 12 de agosto de 2008. Serie C No. 186, párrs. 179 y 180,

[52] Cfr. Caso Garrido y Baigorria vs. Argentina. Reparaciones y costas. Sentencia de 27 de agosto de 1998. Serie C No. 39, párr. 68; Corte IDH. Caso Zambrano Vélez y otros vs. Ecuador. Fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 4 de julio de 2007. Serie C No. 166, párr. 55, y Corte IDH. Caso La Cantuta vs. Perú. Fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 29 de noviembre de 2006. Serie C No. 162, párr. 170.

[53] Cfr. Corte IDH. Caso “La Última Tentación de Cristo” (Olmedo Bustos y otros) vs. Chile. Fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 5 de febrero de 2001. Serie C No. 73, párr. 87; Corte IDH. Caso La Cantuta vs. Perú. Fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 29 de noviembre de 2006. Serie C No. 162, párr. 171; y Corte IDH. Caso Zambrano Vélez y otros vs. Ecuador. Fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 4 de julio de 2007. Serie C No. 166, párr. 56.

[54] Cfr. Corte IDH. Caso Ivcher Bronstein vs. Perú. Fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 6 de febrero de 2001. Serie C No. 74, párr. 171; y Corte IDH. Caso Zambrano Vélez y otros vs. Ecuador, op. cit. Cfr.

[55] Cfr. Corte IDH. Caso Ivcher Bronstein vs. Perú. Fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 6 de febrero de 2001. Cfr. Corte IDH. Caso Castillo Petruzzi y otros vs. Perú. Fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 30 de mayo de 1999. Serie C No. 52, párr. 207; Corte IDH. Caso Almonacid Arellano y otros vs. Chile. Excepciones preliminares, fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 26 de septiembre de 2006. Serie C No. 154, párr. 118; y Corte IDH. Caso Salvador Chiriboga vs. Ecuador. Excepción preliminar y fondo. Sentencia de 6 de mayo de 2008. Serie C No. 179, párr. 122. Serie C No. 74, párr. 171; y Corte IDH. Caso Zambrano Vélez y otros vs. Ecuador, op. cit.

[56] Cfr. Corte IDH. Caso Almonacid Arellano y otros vs. Chile. Excepciones preliminares, fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 26 de septiembre de 2006. Serie C No. 154, párr. 124; y Corte IDH. Caso Boyce y otros vs. Barbados. Excepciones preliminares, fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 20 de noviembre de 2007. Serie C No. 169, párr. 113.

[57] Corte IDH. Caso Almonacid Arellano y otros vs. Chile. Excepciones preliminares, fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 26 de septiembre de 2006. Serie C No. 154, párr. 124.

[58] Corte IDH. Caso Gelman vs. Uruguay. Fondo y reparaciones. Sentencia de 24

de febrero de 2011. Serie C No. 221, párr. 239.

[59] Cfr. García Sayán, Diego, Una Viva Interacción: Corte Interamericana y Tribunales Internos, en: La Corte Interamericana de Derechos Humanos: Un Cuarto de Siglo: 1979-2004, San José, Corte Interamericana de Derechos Humanos, 2005, págs. 323 a 384.

[60] Cfr. de Vergottini, Giuseppe, Más allá del diálogo entre tribunales. Comparación y relación entre jurisdicciones, con muy interesante prólogo de Javier García Roca, Madrid, Civitas-Thomson Reuters, 2010. 67 Sobre esta dimensión, véanse los trabajos contenidos en la obra colectiva, Ferrer Mac-Gregor, Eduardo (coord.), El control difuso de convencionalidad. Diálogo entre la Corte Interamericana de Derechos Humanos y los jueces nacionales, op. cit., 2012.

[61] Sobre esta dimensión, véanse los trabajos contenidos en la obra colectiva, Ferrer Mac-Gregor, Eduardo

(coord.), El control difuso de convencionalidad. Diálogo entre la Corte Interamericana de Derechos Humanos y los jueces nacionales, op. cit., 2012.

[62] Corte IDH. El derecho a la información sobre la asistencia consular en el marco de las garantías del debido proceso legal. Opinión Consultiva OC-16 de, 1 de octubre de 1999, párr. 115.

[63] Corte IDH. Caso Ivcher Bronstein vs. Perú. Sentencia de 24 de septiembre de 1999 (competencia), párr. 41

[64] Nikken, Pedro, la protección internacional de los derechos humanos. Su desarrollo progresivo, Civitas, Madrid, 1987, pág. 90. Crf. ICJ, Reservations to the Convention on Genocide, Advisory Opinion, ICJ Reports 1951, pág. 23.

[65] Nikken, Pedro, la protección internacional de los derechos humanos. Su desarrollo progresivo, Civitas, Madrid, 1987, pág. 90. Crf. ICJ, Reservations to the Convention on Genocide, Advisory Opinion, ICJ Reports 1951, págs. 100-101.

[66] Corte IDH, Opinión Consultiva OC-5/85, La Colegiación Obligatoria de Periodistas (Arts. 13 y 29 Convención Americana sobre Derechos Humanos) del 13 de noviembre de 1985. Párr. 52.

[67] Castilla, Karlos, “El Principio Pro Persona en la Administración de Justicia”, en Cuestiones Constitucionales, Núm. 20, enero-junio 2009, IJ, UNAM, México pág. 71.

[68] La Nación Argentina no admite prerrogativas de sangre, ni de nacimiento: no hay en ella fueros personales ni títulos de nobleza. Todos sus habitantes son iguales ante la ley, y admisibles en los empleos sin otra condición que la idoneidad. La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas.

[69] Constitución de la Nación Argentina Comentada y Concordada - María Angélica Gelli / 4º Edición Ampliada y Actualizada - Tomo I Arts. 1 a 43. Págs. 232 - Conf. Declaración de Derechos del Hombre y el Ciudadano (Francia 26 de agosto de 1789 en Sánchez Agesta Luis, Documentos Constitucionales y textos políticos, Ritmo Universitario, Madrid España 1975, págs. 93/4.

[70] CSJN Fallos: 16:118; 123:106;124:122.

[71] Manual de Derecho Constitucional Argentino 2º Edición Aumentada y Actualizada / Mario Midon - La Ley. 2008 Pág. 543 - Alusión al Fallo de la CSJN 286:166.

[72] Ibid. La Ley 1992 - C. 147.

[73] Dworkin Ronald. “Los derechos en serio” citado por Mario Midon Manual de Derecho Constitucional Argentino 2º Edición Aumentada y Actualizada / Mario Midon - La Ley. 2008 Pág. 538.

[74] Convención Americana sobre Derechos Humanos (arts. 1 y 24); Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre (art. II); Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, “Protocolo de San Salvador” (art. 3); Convención Interamericana para Prevenir, Sancionar y Erradicar la Violencia contra

la Mujer (arts. 4.f, 6 y 8.b); Convención Interamericana para la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación contra las Personas con Discapacidad (arts. I.2.a, II, III, IV y V); Carta de las Naciones Unidas (art. 1.3); Declaración Universal de Derechos Humanos (arts. 2 y 7); Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (arts. 2.2 y 3); Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (arts. 2.1 y 26); Convención sobre los Derechos del Niño (art. 2); Convención sobre la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación contra la Mujer (arts. 2, 3, 5, 7 a 16); etc. -

[75] Corte IDH. Propuesta de modificación a la Constitución Política de Costa Rica relacionada con la naturalización. Opinión Consultiva OC-4/84 de 19 de enero de 1984, párr. 53.

[76] *Ibíd.*

[77] *Ibidem.*

[78] Corte IDH. Caso Yatama vs. Nicaragua. Excepciones preliminares, fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 23 de junio de 2005. Serie C No. 12, párr. 186. El criterio de distinción es reiterado además en: Corte IDH. Condición Jurídica y derechos humanos del niño. Opinión Consultiva OC-17/2002 de 28 de agosto de 2002, párr. 44; y Corte IDH. Caso Ríos y otros vs. Venezuela. Excepciones preliminares, fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 28 de enero de 2009. Serie C No. 194, párr. 348.

[79] Corte IDH. Caso Apitz Barbera y otros (“Corte Primera de lo Contencioso Administrativo”) vs. Venezuela. Fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 5 de agosto de 2008. Serie C No. 182, párr. 209.

[80] Corte IDH. Caso Rosendo Cantú y otra vs. México. Excepción preliminar, fondo, reparaciones y costas.

Sentencia de 31 de agosto de 2010. Serie C No. 216, párr. 183, Corte IDH. Caso Vélez Loor vs. Panamá.

Excepciones preliminares, fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 23 de noviembre de 2010. Serie C

No. 218, párr. 253. Corte IDH. Caso Fernández Ortega y otros vs. México.

Excepción preliminar, fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 30 de agosto de 2010 Serie C No. 215, párr. 199. Corte IDH. Caso Barbani Duarte y otros vs.

Uruguay. Fondo, reparaciones y costas. Sentencia de 13 de octubre de 2011. Serie C No. 234, párr. 174. Corte IDH. Caso Atala Riffo vs. Chile. Fondo, reparaciones y

costas. Sentencia de 24 de febrero de 2012, Serie No. 239, párr. 82. Un criterio semejante en relación con las cláusulas de igualdad del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos se encuentra en: Palacios, Patricia. La no discriminación. Estudio de la jurisprudencia del Comité de Derechos Humanos sobre la cláusula autónoma de no discriminación. Centro de Derechos Humanos, Facultad de Derecho, Universidad de Chile, Santiago, Chile, 2006. Según la autora, “las cláusulas de no discriminación contenidas en los artículos 2.1 y 26 tienen ámbitos de aplicación claramente diferenciados e independientes, y no cabe otra explicación que sea coherente con la ubicación de ambas disposiciones en el tratado. Así, el 2.1 se aplica al trato discriminatorio que surge en el reconocimiento o el ejercicio de los derechos contenidos en la tercera parte del Pacto mientras que el artículo 26 de aplicaría a casos que no caen bajo la protección del 2.1” Palacios, Patricia, *op. cit.*, p. 74.

[81] Ha dicho la Corte que “en función del reconocimiento de la igualdad ante la ley se prohíbe todo tratamiento discriminatorio”. Corte IDH. Propuesta de modificación a la Constitución Política de Costa Rica relacionada con la naturalización. Opinión Consultiva OC-4/84 del 19 de enero de 1984, párr. 239. 88 Corte IDH. Propuesta de modificación a la Constitución Política de Costa Rica relacionada con la naturalización. Opinión Consultiva OC-4/84 del 19 de enero de 1984, párr. 55.

[82] Corte IDH. Propuesta de modificación a la Constitución Política de Costa Rica relacionada con la naturalización. Opinión Consultiva OC-4/84 del 19 de enero de 1984, párr. 55.

[83] Jornada Internacional de Derecho Penal Tributario (junio de 2018 CABA)
<https://www.youtube.com/watch?v=G27FHNWHTcA>