

Régimen penal tributario
Estudio sobre la ley 24.769

Alejandro Catania

2ª edición actualizada

Prólogo	
David Baigún.....	I
Prólogo a la segunda edición.....	V
Introducción.....	VII
Primera Parte	
Breve estudio de las nociones generales y de los principios fundamentales	
Capítulo I. Derecho tributario	3
1. Relevancia jurídica. Autonomía.....	3
2. Caracteres. Indicación	5
3. Principios constitucionales. Enunciación	6
a) Principio de legalidad	6
b) Principio de igualdad	8
c) Principio de equidad.....	10
d) Principio de proporcionalidad.....	11
e) Principio de no confiscatoriedad. Patrimonio, derecho a ejercer la industria y a trabajar	12
4. Interpretación de la norma tributaria.....	14
Capítulo II. Derecho de la seguridad social	19
1. Trabajo. Salario	19
2. Seguridad social.....	20
Capítulo III. Derecho penal	23
1. Concepto y fin. Bienes jurídicos	23
2. Principios limitadores del derecho penal.....	27
a) Principio de legalidad	27
b) Principio de lesividad	30
c) Principio de culpabilidad	31
d) Otros principios enunciados en materia penal.....	32

3. Derecho penal económico	33
4. Delitos tributarios. Bien jurídico.....	37
a) El delito tributario como delito sin bien jurídico.....	38
b) El delito tributario como delito contra el orden socioeconómico.....	39
c) El delito tributario como delito contra el poder tributario del Estado.....	40
d) El delito tributario como delito contra el deber de colaboración de los contribuyentes.....	41
e) El delito tributario como delito contra la función tributaria	42
f) El delito tributario como delito contra el patrimonio (Erario Público).....	43
g) El delito tributario como delito contra la Hacienda Pública en sentido dinámico.....	44
5. Delitos contra la seguridad social. Bien jurídico	46
6. Importancia del Derecho penal económico y el Derecho penal tributario.....	47

Segunda Parte

Análisis exegético de la ley 24.769

Capítulo I. La evasión tributaria	53
1. Objeto de estudio. Marco normativo. Antecedentes. Ubicación sistemática.....	53
2. Concepto general. Estructura del tipo penal. Formulación de hipótesis (síntesis y remisión).....	56
3. La conducta típica (los actos típicos): evadir	59
4. Tentativa y consumación (de principio a fin)	78
5. La elusión tributaria.....	83
6. La conducta debida: el pago de tributos.....	87
7. El monto de la obligación de pago: más de \$100.000	92
8. El sujeto activo del delito: el obligado (remisión).....	99
9. Modalidades agravadas (art. 2)	101
a) El monto evadido superior al millón de pesos	101
b) La interposición de una persona, la ultrafinalidad típica y el aumento de la condición objetiva de punibilidad	105
c) La utilización fraudulenta de beneficios fiscales indirectos y la condición objetiva de punibilidad.....	108
10. Aspecto subjetivo.....	110
11. Comparación del tipo penal de la evasión tributaria con otras figuras penales (síntesis)	113

a) La evasión tributaria vs. estafas y otras defraudaciones	113
b) La evasión tributaria vs. el contrabando	114
12. La antijuridicidad y culpabilidad (breves notas).....	116
13. Unidad y pluralidad de delitos	119

Capítulo II. Los otros delitos tributarios

Capítulo II. Los otros delitos tributarios	123
A. La defraudación tributaria	123
1. Objeto de estudio. Marco normativo. Ubicación sistemática.....	123
2. Concepto general. Estructura del tipo penal (síntesis y remisión) ..	126
3. El verbo típico: aprovechar	128
4. Tentativa y consumación	130
5. El monto de lo percibido: más de \$100.000 (remisión)	131
6. El sujeto activo del delito: el obligado (remisión).....	132
7. Aspecto subjetivo.....	133
8. Comparación del tipo penal de la defraudación tributaria con otras figuras penales	134
a) El aprovechamiento indebido de subsidios vs. la estafa y la defraudación a la Administración Pública.....	134
b) El aprovechamiento indebido de subsidios vs. el contrabando ..	135
9. La antijuridicidad y culpabilidad (remisión)	136
B. La obtención fraudulenta de beneficios fiscales	136
1. Objeto de estudio. Marco normativo. Ubicación sistemática.....	136
2. Concepto general. Estructura del tipo penal (síntesis y remisión) ..	140
3. El verbo típico: obtener.....	141
4. Tentativa y consumación	144
5. El sujeto activo del delito.....	145
6. Aspecto subjetivo.....	146
7. Comparación del tipo penal de la obtención fraudulenta de beneficios fiscales con otras figuras penales	147
a) La obtención fraudulenta de beneficios fiscales vs. la evasión tributaria	147
b) La obtención fraudulenta de beneficios fiscales vs. el aprovechamiento indebido de subsidios.....	150
8. La antijuridicidad y culpabilidad (remisión)	151
C. La apropiación indebida de tributos	151
1. Objeto de estudio. Marco normativo. Ubicación sistemática.....	151
2. Concepto general. Estructura del tipo penal (desarrollo, síntesis y remisión).....	152
3. Tentativa y consumación	158
4. El monto de la obligación de depósito: más de \$10.000.....	160

5. El sujeto activo del delito: el agente de retención y el agente de percepción (remisión).....	161
6. Aspecto subjetivo.....	163
7. Comparación del tipo penal de la apropiación indebida de tributos con otras figuras penales (síntesis)	164
a) La apropiación indebida de tributos vs. la evasión tributaria.....	164
b) La apropiación indebida de tributos vs. la retención indebida (art. 173, inc. 2, CP)	165
8. La antijuridicidad y culpabilidad (breves notas).....	167
9. Unidad y pluralidad de delitos	168
Capítulo III. Los delitos contra el sistema de la seguridad social	171
A. La evasión de recursos de la seguridad social.....	172
1. Objeto de estudio. Marco normativo. Concepto general. Estructura del tipo penal (síntesis y remisión).....	172
2. Tentativa y consumación	176
3. La conducta debida: el pago	178
4. El monto de la obligación de pago: más de \$20.000	179
5. El sujeto activo del delito: el obligado (remisión).....	179
6. Modalidades agravadas (art. 8)	180
a) El monto evadido superior a los cien mil de pesos	181
b) La interposición de una persona, la ultrafinalidad típica y el aumento de la condición objetiva de punibilidad.....	183
7. Aspecto subjetivo.....	185
8. Comparación del tipo penal de la evasión de recursos de la seguridad social con otras figuras penales (síntesis)	186
a) La evasión de recursos de la seguridad social vs. la evasión tributaria (remisión)	186
b) La evasión de recursos de la seguridad social vs. las previsiones de la ley 24.241	186
9. Unidad y pluralidad de delitos (remisión)	187
B. La apropiación indebida de recursos de la seguridad social	188
1. Objeto de estudio. Marco normativo. Concepto general. Estructura del tipo penal (desarrollo, síntesis y remisión)	188
2. Tentativa y consumación (remisión).....	192
3. El monto de la obligación de depósito: más de \$10.000 (remisión) .	192
4. El sujeto activo del delito: el agente de retención (remisión).....	193
5. Aspecto subjetivo (remisión).....	193
6. Comparación del tipo penal de la apropiación indebida de tributos con otras figuras penales (síntesis y remisión).....	194
7. La antijuridicidad y culpabilidad (breves notas).....	194
8. El tercer párrafo del art. 9 de la ley 24.769	198

Capítulo IV. Los delitos fiscales comunes	201
A. La insolvencia fiscal fraudulenta	201
1. Objeto de estudio. Marco normativo. Concepto general. Estructura del tipo penal	201
2. Tentativa y consumación	206
3. El sujeto activo del delito	208
4. Aspecto subjetivo.....	209
5. Comparación del tipo penal de la insolvencia fiscal fraudulenta con otras figuras penales.....	210
B. La simulación dolosa de pago	211
1. Objeto de estudio. Marco normativo. Concepto general. Estructura del tipo penal	211
2. Tentativa y consumación	214
3. El sujeto activo del delito	214
4. Aspecto subjetivo.....	215
5. Comparación del tipo penal de la simulación dolosa de pago con otras figuras penales.....	215
C. La alteración dolosa de registros	216
1. Objeto de estudio. Marco normativo. Bien jurídico. Concepto general.....	216
2. Estructura del tipo penal	218
3. Tentativa y consumación	220
4. El sujeto activo del delito	220
5. Aspecto subjetivo.....	221
6. Comparación del tipo penal de la simulación dolosa de pago con otras figuras penales.....	221
Capítulo V. Disposiciones comunes	223
A. Otras formas agravadas de los delitos tributarios, previsionales y fiscales, y el nuevo delito de asociación ilícita específica.....	223
A. I. Las otras formas agravadas de los delitos tributarios, previsionales y fiscales	223
1. La calificación por la calidad de los sujetos intervinientes (art. 13) ..	224
2. La calificación por la especial actividad de los sujetos intervinientes (art. 15, inc. a)	227
3. La calificación por la cantidad de los sujetos intervinientes (art. 15, inc. b)	230
A. II. El nuevo delito de asociación ilícita	233
1. Concepto general. Ubicación sistemática. Bien jurídico.....	234

2. Los elementos del tipo	236
a) Formar parte de una asociación u organización.....	236
b) El número mínimo de participantes	237
c) El propósito colectivo de delinquir.....	237
3. El tipo calificado de asociación ilícita tributaria	238
4. La tentativa y la consumación	239
5. Relación del delito de asociación ilícita tributaria con otros delitos	239
a) Relación del delito de asociación ilícita tributaria con el art. 210 del Código Penal.....	239
b) Relación del delito de asociación ilícita tributaria con los restantes delitos previstos por la ley 24.769	240
B. Otras penas y demás sanciones en la ley penal tributaria	
B. I. Las otras penas previstas por el art. 5 de la ley 24.769	241
B. II. Las penas y las sanciones administrativas fiscales según la ley 24.769.....	243
1. Las penas establecidas por la ley 24.769 (los números del padecimiento).....	243
2. La coexistencia de las penas y las sanciones administrativas.....	249
a) El concurso entre delitos e infracciones administrativas.....	250
b) La inconstitucionalidad del art. 17 de la ley 24.769 por violación del principio <i>ne bis in idem</i>	252
c) La posibilidad de aplicar ambas sanciones.....	257
B. III. La aplicación de la pena de prisión (art. 14)	258
1. Posiciones que consideran al art. 14 de la ley 24.769 como una cláusula de extensión de la autoría.....	258
2. Posiciones que consideran al art. 14 de la ley 24.769 como una cláusula de atribución de responsabilidad	265
3. Posiciones que consideran al art. 14 de la ley 24.769 como una cláusula innecesaria	266
4. Los requisitos de aplicación del art. 14 de la ley 24.769	267
a) Los modos de ejecución	267
b) Los entes ideales.....	269
c) Las personas físicas	270
5. La (in)necesidad de aplicación del art. 14 de la ley 24.769 a todos los delitos previstos por esta ley	272
B. IV. La extinción de la acción penal por pago (art. 16, ley 24.769)....	275
1. Valoración previa.....	275
2. Naturaleza jurídica. Fundamento.....	276
3. Condiciones de aplicabilidad.....	283

a) La imputación debe recibir encuadre jurídico exclusivamente en los arts. 1 o 7 de la Ley Penal Tributaria	284
b) El obligado debe aceptar la liquidación o la determinación realizada por el organismo recaudador.....	285
c) El obligado debe regularizar y pagar el monto de la liquidación o de la determinación en forma incondicional y total.....	287
d) Con anterioridad a la formulación del requerimiento de elevación a juicio	290
e) El beneficio debe otorgarse por única vez	290
4. Consecuencias y circunstancias.....	292

Capítulo VI. Procedimiento penal y administrativo	295
A. El inicio de los procesos penales y su relación con los procedimientos administrativos y judiciales	296
1. La formulación de la denuncia penal y la determinación de oficio de la deuda tributaria (art. 18).....	297
2. La excepción a ningún principio. Facultad del Fisco de no denunciar (art. 19).....	307
3. <i>Excursus</i>	308
4. La denuncia penal y la sustanciación de otros procesos administrativos y judiciales (art. 20).....	313
B. Medidas cautelares, competencia, carácter de parte y la sucesión de las leyes en el tiempo	315
1. Las medidas precautorias (art. 21)	315
2. La competencia por razón de la materia.....	320
3. El organismo fiscal como parte querellante.....	321
4. La sucesión de las normas penales en el tiempo y la derogación	322
Bibliografía.....	325