

Movimiento Consumativo de los delitos fiscales
de impuestos periódicos

(IVA, salidas no documentadas e impuesto a los ingresos Brutos)

Dra. Marta Nercellas



Derecho Penal Económico:

**Calificar el Derecho Penal no permite
disminuir los derechos y garantías que son
su Esencia.**

**Actos
preparatorios**



Impunes



**Actos
ejecutivos
(Unívocos)**



Tentativa



Consumación



**Delito
consumado**



**Realización de todos los elementos
típicos objetivos y subjetivos más
agravio al Bien Jurídico.**

Tentativa

Consumación

```
graph TD; A[Tentativa] --- B[Consumación]; B --> C["Desistimiento  
(voluntario, definitivo y  
debe impedir la  
consumación)"]
```

**Desistimiento
(voluntario, definitivo y
debe impedir la
consumación)**

Consumación:

- a)** Desistimiento es penalmente irrelevante, aún cuando se ejecuten acciones para neutralizar el daño.
- b)** Comienza el plazo de prescripción.
- c)** Define ley aplicable (excepción ley más benigna)
- d)** Se puede infraccionar el "non bis in idem". Si se corta en tramos una única conducta.
- e)** Habilita el máximo de la respuesta punitiva.

Leyes Penales en Blanco

Conducta Prohibida

+

Sanción



Norma penal + resoluciones + decretos, etc.



**Determinan el contenido material de la
conducta prohibida**

Ley Penal Tributaria

Ley penal → Establece el criterio punitivo.

Ley Tributaria

C/ Tributo tiene determinadas características: definición de hecho imponible, determina el nacimiento de la deuda tributaria, liquidación alícuota, cuantía y plazo de pago.

↓
Señala el límite entre lo debido y lo prohibido.

Cronograma de liquidación y plazo de pago el ente recaudador = agravio al bien jurídico.

Consumación del delito en la Teoría del Delito.

**Elementos estructurantes del tipo penal:
Elemento Normativo Temporal**

Consumación delitos tributarios:

- A.** Cuando la Administración determina en forma definitiva el tributo adeudado por el obligado. La liquidación definitiva puede no existir nunca (Es declarativa de deuda preexistente. La consumación no puede depender del hecho de un Tercero.

- B.** Cuando vence el plazo para presentar la DDJJ
¿Qué ocurre si al vencimiento del plazo de pago se abona la deuda real?

- C.** Cuando vence el plazo de ingreso de la deuda tributaria.

La ley fiscal define el tributo, los “obligados”, la alícuota , el plazo para liquidar o pagar.

Al interpretar la ley penal debe recurrirse a la ley Tributaria salvo que la norma punitiva desplace algún elemento y lo describa de manera diferente.

Art. 1° L.P.T.: “por cada tributo y cada ejercicio anual, aún cuando se tratara de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un año.

Define un ELEMENTO NORMATIVO TEMPORAL

El elemento temporal descrito en la norma penal desplaza al que tenga previsto la ley fiscal.

La ley complementaria de la disposición punitiva sólo le provee los elementos que la disposición punitiva no contemple.

Todas las maniobras evasivas vinculadas a un impuesto, de un mismo obligado y de idéntico período fiscal,

constituyen una única conducta típica.

La Ley Penal es la que define la evasión tributaria.

Describe la acción típica relevante, de conformidad con el diseño de política criminal.

El elemento temporal no está descripto con suficiente contundencia.

Cuando el legislador quiso variar el criterio de anualidad en la consumación del delito lo regló expresamente (arts. 6, 8 ,9 de la LPT).

No podemos sumar los meses para lograr el umbral de punibilidad y olvidarlo para los demás efectos.

Si el obligado presenta DDJJ ardidosa y paga en detrimento de lo adeudado en forma sucesiva, pero rectifica antes de vencido el plazo anual, hay desistimiento.

Si el administrador detecta la maniobra y la denuncia antes de vencido el período anual, aun cuando haya superado el umbral de punibilidad, hay tentativa punible.

Si no alcanzó el umbral de punición, aunque la proyección anual permita pensar que lo haría, hay infracción administrativa consumada.

Si la suma no ingresada excediendo el umbral mínimo, resulta compensada en los meses posteriores del período anual por créditos fiscales, no hay delito.

Si el contribuyente ha sido investigado por un período menor al anual, no puede formarse otro proceso por los meses restantes del período sin infraccionar el non bis in idem.

**La prescripción comienza al vencer el
último plazo de pago del período anual, o
en la última maniobra ardidosa.**

C.S.J.N.: Causa Marrone s/ 23771 (19 de agosto de 1999)

La expresión durante un ejercicio o período fiscal aplicado a la evasión tributaria correspondiente al impuesto al valor agregado es que aquel debe ser entendido por años y no por períodos mensuales.

Unidad fáctica de desvalor jurídico.

**La unidad fáctica penal es independiente de las
modalidades de liquidación que la normativa fiscal
determina para cada tributo.**

Mala técnica legislativa y complejidad de las normas fiscales, aún así para interpretar la ley punitiva deben aplicarse todos los derechos y las garantías de derecho sancionador.

**Los cañones son el último argumento
del rey; el Derecho Penal Tributario es
el último argumento del Estado.**

***Luis Alberto Fernández Fuente
- Senador-***

Muchas gracias.



3º Jornada de Actuación del Prof. en Cs. Es. en el Régimen Penal Tributario