

ASOCIACIÓN ILÍCITA TRIBUTARIA: UNA CATEGORÍA “AUTOFRUSTRADA”

(Publicado en la REVISTA DE DERECHO PENAL TRIBUTARIO N° 13, dependiente del CENTRO ARGENTINO DE ESTUDIOS EN LO PENAL TRIBUTARIO)

Por Cristian Fernando Scoponi♦

SUMARIO: I.- Prolegómeno.- II. Génesis legislativa de la nueva figura. II.1.- El proyecto del Poder Ejecutivo. II.2.- El tratamiento en la Cámara de Diputados. II.3.- La aprobación en el Senado. III.- Análisis Jurídico – Sustancial. III.1.- Planteo general. III.2.- El bien jurídico penalmente tutelado. III.3.- Problemática semántica. IV.- Implicancias Jurídico – Procesales. IV.1.- Planteo general. IV.2.- En busca de anticipos de pena. V.- Conclusión.

I.- Prolegómeno

Constituye el objeto del presente trabajo, el análisis de la cuestionada figura de la asociación ilícita especial incorporada a la Ley Penal Tributaria (24.769) por ley 25.874 (Boletín Oficial del 22/01/2004). Norma que demuestra con gran claridad que el legislador argentino esta transitando en los últimos tiempos una suerte de “camino sin retorno”, donde cada vez observamos, con más frecuencia, la creación de nuevos tipos penales y la alarmante distorsión de la dosimetría respecto de las escalas penales que conminan dichas conductas. Todo ello como consecuencia de un Estado impotente en cuanto a la supresión o disminución de las verdaderas causas del fenómeno delictivo, tomando, como alternativa de “aparente solución mágica”, a un derecho penal que se va modelando al calor de los reclamos de la opinión pública, y que tiene como único derrotero, el logro de una mayor amplitud del poder punitivo estatal; ignorando, con frecuencia, no solo los numerosos postulados de la dogmática penal, sino también la circunstancia de que nuestra Constitución Nacional ha optado claramente por un modelo de derecho penal liberal, impregnado y formulado en base a principios y garantías que no admiten discusión en cuanto a su existencia, al menos desde una óptica formal.

Es así que estamos avanzando con ritmo sostenido hacia un derecho penal cada vez más autoritario, hacia un derecho penal emergencial, basado, lógicamente, en una técnica legislativa emergencial, caracterizada por una tutela penal que se anticipa a la efectiva causación de una ofensa a un bien jurídico, creación artificiosa de tipos penales y la

utilización de una técnica casuística basada en formulas legales amplias e indeterminadas. Todo ello trae aparejado, cuanto menos, el complejo fenómeno de la “inflación penal” y, tal lo dicho precedentemente, un grave quebrantamiento del principio de proporcionalidad respecto de los quantum de las penas en abstracto.

Dicha tendencia confluye en transformar en axiomáticas las conocidas palabras de BECCARIA, al decir que *“...la historia nos enseña que debiendo ser las leyes pactos considerados de hombres libres, han sido pactos casuales de una necesidad pasajera, que debiendo ser dictadas por un desapasionado examinador de la naturaleza, han sido instrumento de las pasiones de pocos...”*.

II.- Génesis legislativa de la nueva figura

Reviste fundamental importancia, en orden a su posible interpretación, realizar, aunque más no sea de manera sucinta, una narrativa del iter legislativo por el que transitó la norma en análisis desde su proyección por parte del Poder Ejecutivo hasta su efectiva aprobación por la Cámara de Senadores.

II.1.- El proyecto del Poder Ejecutivo

Motivado por la búsqueda de posibles soluciones ante el creciente aumento de la evasión tributaria, el Poder Ejecutivo eleva a la Cámara de Diputados en proyecto de ley, parte integrante de un conjunto de medidas circunscriptas bajo la denominación de “paquete antievasión”, que implicaba la incorporación a la ley 24.769 del artículo 15 bis, con el siguiente texto: *“Sin perjuicio de lo dispuesto en el Título VIII, Capítulo II, del Código Penal, será reprimido con penas de tres años y seis meses a diez años de prisión quien formare parte de una asociación u organización compuesta por tres o más personas destinada a posibilitar, facilitar o brindar la colaboración necesaria para la ejecución de algunos de los delitos previstos en la presente ley por el mero hecho de integrarla. Respecto de sus jefes u organizadores, el mínimo legal será de cinco años de prisión”*.

Los pretendidos sujetos destinatarios de esta modificación eran aquellas asociaciones delictivas, generalmente conformada por profesionales (abogados, contadores, escribanos, etc.), que tienen por objeto suministrar a los obligados fiscales el soporte técnico, material y logístico para la perpetración de delitos de evasión fiscal; haciendo, en lo que al suministro respecta, especial referencia a la creciente proliferación de “facturas apócrifas”. Desde otro plano, se pretendió con dicho proyecto uniformar forzosamente – al mejor estilo de una cámara casatoria – todas aquellas discrepancias, fundamentalmente jurisprudenciales, que giraban en torno a si era aplicable o no a este tipo de

organizaciones, por ser los delitos de la ley 24.769 “*delicta propria*”, la asociación ilícita común prevista en el artículo 210¹ del Código Penal. Además, y de modo particular, se intentó dejar sin efecto el óbice que, para una “adecuada” respuesta punitiva por parte de la jurisdicción, significaba la posición asumida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el incidente de apelación de Emir Yoma en la causa “Stancanelli, Nestor y otros s/ Abuso de autoridad y violación de los deberes de funcionario público”², respecto del alcance del bien jurídico penalmente tutelado. En dicho fallo la mayoría de nuestro más Alto Tribunal sostuvo, en relación al delito de asociación ilícita común, que “...se ha perdido de vista el fundamento del tipo penal en cuestión, ya que no se ve claramente en que medida la supuesta organización para efectuar venta de armas al exterior pueda producir alarma colectiva o temor de la población de ser víctima de delito alguno, pues en todo caso aquellos habrían estado dirigidos contra el erario nacional y no contra personas en particular” (parte final del considerando 7).

II.2.- El tratamiento en la Cámara de Diputados

Para el momento en el cuál el proyecto arriba para su tratamiento a la Cámara de Diputados, ya eran numerosas las críticas que se alzaban sobre la posible implementación, en la ley penal tributaria, del mentado artículo 15 bis. Dichas críticas eran provenientes, en su mayoría, de las diversas asociaciones profesionales (principalmente de abogados, contadores y escribanos) que veían, con la proyección de dicha norma, una verdadera amenaza para el desempeño de la labor profesional de sus miembros; sobre todo teniendo en miras la redacción difusa con la que se quería implementar la asociación ilícita especial. La Cámara de Diputados haciéndose eco de los severos cuestionamientos, pretendió superara el escollo cambiando, además de algunos verbos típicos, la ubicación sistemática del nuevo tipo penal, que se materializaba en la modificación del artículo 210 del Código Penal, que consistía en la agregación del siguiente párrafo: “*Las mismas penas serán aplicables cuando una asociación o banda como la descripta en el párrafo anterior estuviere destinada a cometer cualquiera de los delitos previstos por la ley 24.769 o a brindar la colaboración necesaria para facilitar o posibilitar su comisión. En este supuesto, el mínimo de la escala penal previsto en el párrafo anterior para sus jefes u organizadores será de seis años de prisión o reclusión*”.

II.3.- La aprobación en el Senado

Remitido el texto a la Cámara de Senadores con la variación hecha por Diputados, se realizó el correspondiente debate parlamentario que culmina con la sanción del actual artículo 15 de la ley 24.769. Es decir, y desde el punto de vista sistemático, se retorna al

proyecto originario, aunque con sustanciales modificaciones; siendo una de las más notables la referente a los verbos típicos que abarca la figura. Así el actual art. 15 de la ley penal tributaria, ha quedado redactado del siguiente modo: *“El que a sabiendas: a) Dictaminare, informare, diere fe, autorizare o certificare actos jurídicos, balances, estados contables o documentación para facilitar la comisión de los delitos previstos en esta ley, será pasible, además de las penas correspondientes por su participación criminal en el hecho, de la pena de inhabilitación especial por el doble del tiempo de la condena. b) Concurriere con dos o más personas para la comisión de alguno de los delitos tipificados en esta ley, será reprimido con un mínimo de cuatro años de prisión. c) Formare parte de una organización o asociación compuesta por tres o más personas que habitualmente este destinada a cometer cualquiera de los delitos tipificados en la presente ley, será reprimido con prisión de tres años y seis meses a diez años. Si resultare ser jefe u organizador, la pena mínima se elevara a cinco años de prisión.”*

III.- Análisis Jurídico – Sustancial

III.1.- Planteo general

Debo aclarar inicialmente que no pretendo ingresar en este apartado, por exceder con creces la extensión del presente, sobre el análisis de los diversos cuestionamientos que, tanto jurisprudencial como doctrinariamente, han rodeado a la figura de la asociación ilícita. El abordaje tendrá como objeto aquellos aspectos fundamentales de la asociación ilícita común que tengan especial relevancia en cuanto al estudio de la figura prevista en el inciso “c” del nuevo artículo 15 de la ley 24.769.

III.2.- El bien jurídico penalmente tutelado

Como una de las cuestiones centrales se impone el hecho de realizar algunas precisiones respecto del bien jurídico penalmente tutelado a través de la asociación ilícita, tanto común como especial.

Primeramente, y respecto de la asociación ilícita común, debo destacar que dicha figura se encuentra prevista, en el código penal, dentro de los delitos contra el “orden público”.

FONTÁN BALESTRA³, ha sostenido, respecto de la “tranquilidad pública” (que por ley 21.338 reemplazo a la denominación de orden público, posteriormente restablecida por ley 23.077), que *“...resulta claro que lo que la ley tutela amenazando con pena la familia de hechos que estamos tratando, es la tranquilidad pública, que resulta de la confianza general en el mantenimiento de la paz social. Resulta, pues, que la expresión tranquilidad pública tiene la virtud de eludir la ambigüedad*

que por sus distintas acepciones y dispar contenido tiene la formula orden público, al par que señala la verdadera naturaleza del bien jurídico lesionado por estos delitos”.

SOLER⁴, por su parte, indica que, y previo rechazo del orden público como conjunto de principios jurídico-políticos supremos que determinan una organización jurídica concreta, *“...para nuestra ley penal orden público quiere simplemente decir tranquilidad y confianza social en el seguro desenvolvimiento pacífico de la vida civil”.*

A su vez CORNEJO⁵ indica que *“... la denominación propiciada por juristas de la envergadura y maestría de Carrara, Soler, Fontán Balestra o Nuñez, en cuanto sostuvieron que por la ambigüedad del término, y las distintas significaciones jurídicas que tiene, resulta apropiado referirse a la tranquilidad pública como el bien jurídico lesionado”;* y caracteriza a la lesión a esta última como *“... la alteración de la paz social, provocando alarma colectiva, y está comprendida genéricamente dentro de la expresión abarcadora del orden público”.*

Concluyendo, vemos que tanto orden público como tranquilidad pública son términos de similar alcance conceptual, ya que en ambos casos lo que se trata de proteger es el “*statu quo*” sobre un “estado psicológico determinado” de las personas en general, que se considera acorde con un standard de vida propio de un estado de derecho. Cabe aclarar ahora, que los únicos sujetos que tienen relación de disponibilidad con el bien jurídico tranquilidad u orden público, son las personas físicas, ya que resulta difícil imaginar la existencia de esa relación con un ente ideal (estado), el cual es incapaz de encontrarse, per se, en estado psicológico alguno.

Resta ahora preguntarse que valor habría de adjudicársele, en este marco, a la interpretación de la Suprema Corte en el fallo “Stancanelli” precedentemente citado, en cuanto entendió que aquellas asociaciones que tuvieran por finalidad cometer delitos dirigidos contra el erario nacional (cual es el caso de los delitos de la ley 24.769 que protegen a la hacienda pública) no afectaban de modo alguno la tranquilidad pública de los particulares. Sabido es que numerosos autores reaccionaron enérgicamente sosteniendo lo contrario, es decir, entendiendo que afectando al erario nacional igualmente resultaba lesionada la tranquilidad pública. Como se aprecia la resultante de estas posiciones tiene que ver con la aplicabilidad o no de la figura de la asociación ilícita para estos supuestos especiales, dentro de los cuales cabe incluir a la, ya normada, asociación ilícita especial.

Creo que a modo apriorístico, y para una correcta visualización del tema, debemos ensayar una clasificación entre lo que se podría denominar “delitos de ofensividad directa” y “delito de ofensividad indirecta”. Resultan abarcadora la primera categoría de aquellas conductas que lesionan en forma inmediata la relación de disponibilidad de determinado bien jurídico por parte de su titular, lo cual se visualiza claramente en los delitos de resultado (por ejemplo la conducta de apoderamiento ilegítimo de algún objeto de contenido patrimonial ajeno, lesiona en forma inmediata la disponibilidad de su titular para con este). Dentro de la segunda categoría quedarían comprendidas aquellas conductas que lesionan esa disponibilidad en forma mediata; dentro de la cual se podría encuadrar aquella asociación ilícita cuyo objeto este constituido por una intencionalidad de cometer delitos que afecten al erario nacional, respecto de establecer si mediante la misma se afecta o no la tranquilidad pública. Es decir, creo que la solución se encuentra en este punto de vista que denominaría “intermedio”, en cuanto a la afectación o no del bien jurídico tranquilidad pública, asumiendo una posición mediante la cual acepto dicha afectación, solo que calificándola de mediata. Sintetizando, para esta “posición intermedia”, a una asociación ilícita cuyo objeto delictivo esta constituido por delitos contra el erario nacional, le cabría, respecto de la tranquilidad pública, el calificativo de “delito de ofensividad indirecta”. Esto, como veremos seguidamente, tiene una importante incidencia en la valoración del nuevo tipo penal.

Resulta necesario recordar que la asociación ilícita implica, de acuerdo a las estructuras de un derecho penal liberal, un adelantamiento de la punibilidad a los actos preparatorios del delito; caracterizados estos últimos por no existir aún comienzo alguno respecto de actos ejecutivos. Lo que se pena en este caso es el acuerdo (formar parte) de tres o más sujetos, con cierta organización, que pretenden llevar a cabo hechos derivados de planes delictivos indeterminados. No se me pasa por alto que por ser, la asociación ilícita, punición de actos preparatorios no cabría analizar la figura en relación a los delitos que habrán de cometerse pues este no es un requisito del tipo; sin embargo, en el caso de la asociación ilícita especial o tributaria, este análisis resulta autorizado por el legislador, toda vez que tipifica la misma con un objeto social muy preciso, cual es la comisión de delitos tributarios.

A esto cabe agregar que se trata de una figura de peligro abstracto (peligro de peligro) donde el legislador ha establecido una presunción que no admite prueba en contrario en

el sentido de que verificada determinada situación se entiende, per se, lesiva de determinado bien jurídico. Es decir, en los delitos de peligro abstracto, la lesividad viene, genéricamente y sin admitir prueba en contrario, impuesta por el legislador.

Por ello creo, a la luz de estas consideraciones, que la figura de la asociación ilícita no resulta una herramienta dogmática viable para extender a aquellos supuestos donde un grupo de sujetos persiga la comisión de delitos contra el erario nacional, fundando mi postura, además de lo reseñado precedentemente, en el hecho concreto de que al tratarse de un “delito de ofensividad indirecta” respecto de la tranquilidad pública, no se da la situación de extrema peligrosidad que es estrictamente exigible para, en un estado de derecho, adelantar la punibilidad a determinadas situaciones que, normalmente, quedarían protegidas por el artículo 19 de la Constitución Nacional.

Sostengo, finalmente, que desde esta óptica, la aplicación del tipo asociación ilícita respecto de delitos tributarios, resultaría propia de un derecho penal autoritario, desconocedor de las garantías constitucionalmente consagradas.

III.3.- Problemática semántica

A diferencia del apartado anterior, donde se ha hecho una referencia genérica al problema de la asociación ilícita para delitos que afectan la hacienda pública en relación a la tranquilidad pública, aquí pretendo realizar algunas breves consideraciones en especial referencia al inciso “c” del art. 15 de la ley 24.769.

En primer lugar resulta llamativa la incorporación, al tipo de la asociación ilícita especial, del requisito de la habitualidad de la organización respecto de la intencionalidad en la comisión de delitos tributarios. Esto nos remite a un problema probatorio en cuanto a la existencia de tal elemento que trae como consecuencia la posible esterilidad de esta nueva figura. En este sentido DONNA⁶, al analizar la habitualidad como agravante del encubrimiento, establece que “...solo se puede admitir cuando se pruebe la reiteración de hechos del agente, circunstancia que exige la prueba fehaciente de esa actividad y no la presunción de ella”, exigiendo que “...exista condena anterior por similares hechos o concurrencia material de varios hechos”.

Más allá de los problemas particulares que esto implica en relación al principio constitucional del *non bis in idem*, se evidencia que esta noción es totalmente opuesta a la naturaleza del delito de asociación ilícita especial, en cuanto que este sanciona, en un

adelantamiento de la punibilidad, actos claramente preparatorios, de los cuales se hace muy difícil predicar el adjetivo de la habitualidad.

La causa de este error tiene que ver, a mi entender, en que el legislador al trasladar la asociación ilícita común a la ley 24.769, transforma, equivocadamente, el requisito de la permanencia, que anida en el art. 210 del Código Penal, en esta noción de habitualidad. No resulta suficiente, para sortear esta dificultad, el hecho de que la habitualidad se predique respecto del “destino” de la asociación, pues de todos modos, siempre, la cuestión remitirá al problema de la prueba, con la agravante de tener que probar una cuestión meramente intencional, cual es el “destino”.

El segundo cuestionamiento terminológico, radica en que ese “destino” debe ser el de “cometer” delitos tributarios. Como es sabido comete, este tipo de delitos, quien ejecuta la conducta prevista en el tipo y reúne, además, las características especiales para ser sujeto activo; es decir en la ley 24.769 solo pueden ser sujetos activos, y por tanto “cometer”, los obligados al pago del tributo. Nos encontramos ante los denominados *“delicta propria”*, lo cual demuestra que si, como se dijo en el apartado II.1, la intención era la de alcanzar a aquellas asociaciones que “auxilian” a los obligados fiscales en la perpetración de estos delitos, la misma se ve frustrada, ya que estos “proveedores” no reúnen las características jurídicas para ser sujetos activos y por tanto cometer.

Nos encontramos ante un nuevo “pase mágico” del legislador en materia penal, ya que parece, simbólicamente, neutralizar el problema debido a que legisla la figura y, no conforme con ello, va más allá impidiéndole a sus destinatarios incurrir en ella.

El origen de esta incongruencia radica en los cambios sufridos por el proyecto en el iter legislativo, debido a que en su origen, los verbos típicos que integraban el destino de la asociación eran *“...posibilitar, facilitar o brindar la colaboración necesaria...”* para la ejecución de alguno de los delitos de la ley 24.769; lo cual, solo desde un juicio de lo posible, era factible de verificarse.

Claro resulta que, en el intento de arribar a soluciones aparentemente eficaces por su complejidad, se dejó de lado el esquema del Código Penal sobre autoría y participación, perfectamente aplicable a los delitos tributarios y, en especial, a este tipo de asociaciones. Sumamente contundente resulta, al respecto, lo dicho por ZAFFARONI⁷, al sostener que *“...la complicidad primaria es la que resulta de las limitaciones legales al principio del dominio del hecho, que tiene lugar cuando el sujeto hace un aporte necesario para la ejecución del plan concreto por parte del*

autor o de los autores, pero no puede ser autor porque no presenta los caracteres que la ley exige al autor en los delicta propria, no realiza personalmente la acción típica en los delitos de mano propria, o bien, en cualquier caso, hace el aporte necesario durante la etapa preparatoria. En estos tres casos, que son los que configuran la complicidad necesaria, el sujeto no es considerado autor, pese a que se le impone la pena del autor”.

IV.- Implicancias Jurídico – Procesales

IV.1.- Planteo General

Entiendo necesario, en aras a un abordaje integral de esta nueva figura, tratar de dilucidar las posibles implicancias de la misma respecto de la legislación adjetiva que habrá de concurrir a su realización en el caso concreto. Es que no es aceptable pretender inferir que el legislador se ha manejado con prescindencia de la normativa procesal aplicable (por más que esa sea la imagen pretendida); por el contrario, cabe apreciar que han sido particularmente tenidos en cuenta los mecanismos procesales tendientes a recuperar la libertad durante el proceso, toda vez que tanto en el proyecto del Poder Ejecutivo como en la norma sancionada en la Cámara de Senadores (actual art. 15 de la ley 24.769) se mantuvo, sin demasiados cuestionamientos, una escala penal que, de acuerdo a los parámetros objetivos fijados en el art. 316 del Código Procesal Penal de la Nación⁸ (aplicable a estos delitos), hacen improcedentes tanto la exención de prisión como la excarcelación del imputado. Es decir, una vez más, se ha echado mano, de acuerdo a la política criminal imperante, al proceso penal como instrumento de persecución criminal; cuando en realidad el proceso, concebido como un mecanismo que cumple una función garantizadora, limitando el poder punitivo estatal, debería permanecer inalterable frente a las diversas fluctuaciones en materia de política criminal, no siendo, en consecuencia, parte integrante de esta última.

IV.2.- En busca de anticipos de pena

Resulta de particular importancia recordar en este punto, lo decidido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el fallo NAPOLI⁹ (Sentencia del 22 de diciembre de 1998) respecto de la declaración de inconstitucionalidad de la modificación introducida por la ley 24.410 (art. 12) en el segundo párrafo, in fine, del art. 316 del CPPN, en el sentido de normar expresamente la imposibilidad de conceder la libertad provisional cuando se imputase alguno de los delitos previstos en los art. 139, 139 bis y 146 del

Código Penal. Los fundamentos de tal decisorio hicieron hincapié en que “... *la limitación de la libertad personal durante el proceso motivada en el reproche o en la repulsa social de ciertas conductas –por más aberrantes que puedan ser- como remedio tendiente a combatir el auge de determinada delincuencia ante la necesidad de mayor protección de bienes jurídicos ... desvirtúa la naturaleza cautelar de la prisión preventiva al convertirla en una verdadera pena anticipada...*”(considerando 16 del voto de la mayoría). Es decir que, a la luz de la doctrina de la Corte, resultará inconstitucional toda norma que vede la libertad provisional en base a la presunta peligrosidad penal de ciertos imputados, perdiendo de vista el único fundamento que hace procedente la coerción personal en el proceso, esto es la peligrosidad procesal, entendida como posibilidad de que el imputado frustre los fines del proceso (descubrimiento de la verdad y realización de la ley penal sustantiva).

La importancia de recordar este precedente, radica en que, a mi juicio, implica una importante pauta interpretativa respecto de la valoración de la escala penal prevista en el inciso “c” del art. 15 de la ley 24.769, la cual tiene “casualmente” un mínimo de tres años y seis meses y un máximo de diez años de prisión. Esto denota que una de las finalidades implícitas del legislador fue la de “castigar” a los sujetos imputados de este delito, con la denegación de la libertad provisional durante el proceso. Esto me hace pensar que nos encontramos ante una nueva especie de norma, que calificaría como “norma paraprocesal”, conceptualizando la misma como “aquella norma que pese a estar incluida en un plexo normativo de naturaleza sustancial, y ser ella también de dicha naturaleza, tiene, implícitamente incorporada por el legislador, una intencionalidad netamente procesal”. Cual es el caso de la selección de escalas punitivas que impidan la procedencia de la libertad provisional. La objeción que se le podrá formular a este pensamiento es que el legislador, en ejercicio legítimo de las facultades conferidas por la Constitución Nacional (art. 75 inc. 12), es soberano en cuanto a la selección de las escalas penales; debido a que de otro modo sería cuestionable, por no proceder la libertad provisional, el mínimo de ocho años previsto para la figura básica de homicidio (art. 79 del Código Penal). Aquí es donde hago introducción, para superar la posible objeción precedentemente indicada, del segundo elemento de este diagrama; me refiero al “principio de proporcionalidad de las penas”, que viene a actuar como “instrumento de control de la intencionalidad trascendente del legislador”. Resumiendo, toda vez que una norma sustancial traiga aparejado, como consecuencia de su escala penal en abstracto, la

imposibilidad del otorgamiento de la libertad provisional, habrá que realizar el debido control de proporcionalidad de dicha pena –fundamentalmente reservado al órgano de la jurisdicción–, estableciendo su razonabilidad o no. Cabe aclarar que esto no implica, de ningún modo, ejercer un control de mérito, oportunidad o conveniencia sobre el legislador; por el contrario, implica un verdadero control de legalidad al tratarse de un principio, el de proporcionalidad, que goza de rango constitucional, debido a que su desconocimiento implica la atribución del carácter de “pena cruel, inhumana o degradante” (art. XXVI de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre; art. 5 de la Declaración Universal de los Derechos del Hombre; art. 5.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos). Cabe precisar que “... *de acuerdo al contenido del principio de proporcionalidad ... el proceso de criminalización se torna irracional cuando la afectación de derechos que supone la imposición de la pena no se corresponde con la lesión infringida al bien jurídico tutelado...*”¹⁰.

Finalizo este apartado con la conclusión de que el inciso “c” del nuevo art. 15 de la ley 24.769, por tratarse, en la terminología propiciada, de una norma paraprocesal, al tener como finalidad, de acuerdo a su escala penal, el hecho de evitar la libertad provisional del imputado durante el proceso y por no superar la razonabilidad exigida por el principio de proporcionalidad de las penas al constituir un delito de ofensividad indirecta del bien jurídico “orden público” (ver apartado III.2) debe ser, cuanto menos en el plano jurídico procesal, tildado de inconstitucional por aplicación de la doctrina NAPOLI; la cual de modo sutil pretendió burlar el legislador.

V.- Conclusión

Como consecuencia de lo expuesto en los ítems anteriores se puede establecer como conclusión del presente trabajo, que estamos ante un “pretendido” tipo penal, que resulta frustrado por las incongruencias en base a las cuales se lo pretendió estructurar, en un intento por atacar el creciente fenómeno de la evasión tributaria. Hecho que evidencia, sin duda, la falta de una adecuada técnica legislativa y una alarmante ausencia de los conocimientos científicos requeridos en los sujetos participantes de los procesos de elaboración de leyes; siendo más grave aún que, en ese grosero proceder, se pretenda abordar indirectamente la cuestión desde los mecanismos procesales que posibilitan recuperar la libertad durante el proceso, produciéndose en consecuencia una clara

incompatibilidad frente a los principios y garantías consagradas constitucionalmente. A veces, es solo cuestión de conocer las diferentes alternativas, ya legisladas, para que, en una buena aplicación de las mismas, se colabore, al menos evitando este tipo de proyecciones estériles, en la lucha contra algún tipo de manifestación criminal.

Cabe finalmente advertir, una vez más, que constituye un inequívoco paralogismo el hecho de pretender morigerar las consecuencias de determinada manifestación del fenómeno delictivo, a través de la creación artificiosa de tipos penales o recurriendo al aumento irracional de las escalas penales punitivas incorporadas a los mismos. Esto no hará más que consolidar la incesante marcha hacia un derecho penal de marcada tendencia autoritaria.

Habrà que dejar de buscar soluciones para el “efecto” y remitirnos para ello a las “causas” que originan el fenómeno de la evasión. Al respecto resulta ilustrativo lo dicho por el tributarista SOLER¹¹, en cuanto que *“...son conocidas las causas imputables al Fisco que los doctrinarios desde hace mucho tiempo han puntualizado como origen de la resistencia fiscal y su principal consecuencia: la evasión. Entre ellas suelen citarse: a) la acumulación de normas superpuestas nacidas de las necesidades financieras del Estado, omitiéndose un manejo orgánico que debe realizar a través de adecuadas previsiones efectuadas en mérito a las concretas posibilidades económicas de los contribuyentes; b) la excesiva dimensión de la presión tributaria, suele estimular al contribuyente a ocultar la materia imponible, induciéndolo a la evasión; c) un ordenamiento tributario complejo, desordenado e inorgánico es determinante de la dificultad de conocerlo cabalmente, desembocando, en ocasiones, en la comisión de infracciones; d) las frecuentes amnistías a través de blanqueos y moratorias, cuya consecuencia inevitable es la creación en la sociedad de un sentimiento proclive a la evasión, alentado por el propio Estado al premiar al infractor con una menor incidencia fiscal, causando un daño moral y económico al contribuyente cumplidor...”*.

♦ Abogado. Adscripto a la Cátedra de Derecho Procesal Penal (U.C.A. – Rosario). Miembro Adherente del Centro Argentino de Estudios en lo Penal Tributario. Miembro del Centro de Estudios de Derecho Penal (U.C.A. – Rosario).

¹ Art. 210: Será reprimido con prisión o reclusión de tres a diez años el que tomare parte en una asociación o banda de tres o más personas destinada a cometer delitos por el solo hecho de ser miembro de la asociación.

Para los jefes u organizadores de la asociación el mínimo de la pena será de cinco años de prisión o reclusión.

² Fallos: 324:3952

³ FONTÁN BALESTRA, Carlos; Tratado de Derecho Penal. Tomo VI – Parte Especial; 2da. Edición actualizada por Guillermo A. C. Ledesma (Buenos Aires 1994) Ed. Abeledo – Perrot; pag. 453.

⁴ SOLER, Sebastián; Derecho Penal Argentino, Tomo IV (Buenos Aires 1963) Ed. TEA, , pag. 538.

⁵ CORNEJO, Abel; Asociación Ilícita (Buenos Aires 1992) Ed. Ad Hoc, pag. 36 y ss.

⁶ DONNA, Edgardo A.; Delitos contra la Administración Pública (Buenos Aires 2000) Ed. Rubinzal – Culzoni, pag. 518.

⁷ ZAFFARONI, Eugenio R.; Manual de Derecho Penal – Parte General, Sexta Edición (Buenos Aires 1998) Ed. EDIAR, pag. 598/9.

⁸ Art. 316 (parte pertinente): El Juez calificará el o los hechos de que se trate, y cuando pudiere corresponderle al imputado un máximo no superior a los ocho años de pena privativa de la libertad, podrá eximir de prisión al imputado. No obstante ello, también podrá hacerlo si estimare prima facie que procederá condena de ejecución condicional, salvo que se le impute alguno de los delitos previstos por los artículos 139, 139 bis y 146 del Código Penal.

⁹ Fallos: 321:3630

¹⁰ Extracto del voto de la Jueza Dra. Bernard, miembro del Tribunal Oral en lo Criminal N° 1 de Necochea, emitido el 31/09/2002 *in re* “López, Marcelo s/ Robo Agravado”.

¹¹ SOLER, Osvaldo H.; La “asociación ilícita” como delitos autónomo en materia tributaria, en LL 2004-B 1109.