

Título: Régimen Penal Tributario. Denominación, orígenes y sus garantías

Autor: Calvo Suárez, Diego G.

Fecha: 30-08-2010

Publicación: IJ Editores

Cita: IJ-XXXIX-800

RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO, FIGURA DE LA EVASIÓN SIMPLE

Por el Dr. Diego Germán Calvo Suárez

1. Introducción.

El Fraude fiscal, como Delito tributario, es un delito grave, que produce un gran daño social de terrible egoísmo generado por quienes mas tienen.

La inequidad del sistema tributario significa que el impuesto al consumo es la base de la tributación. Ya el mismo Juan Bautista Alberdi expresaba que "Sin rentas no hay Estado".

La ley 24.769 (t.o. 1006 y modif.) sustitutiva de la anterior 23.771, consagra el nuevo régimen penal tributario, reconociendo como antecedentes la ley 11.683 (t.o. 1978). Aquella primer ley tributaria resultaba inoperante debido a su disposición contenida en el artículo 77, por la cual se imponía un procedimiento administrativo previo a la promoción de la acción penal, con el objeto de determinar el monto de la obligación tributaria, cuyo complejo sistema de recursos administrativos y judiciales constituyó una valla infranqueable para la persecución penal.

“Fue una grata novedad que entre nosotros se crearan tipos penales específicos por ley especial y sin introducirnos directamente al Código Penal, para lo cual habría que decantar resultados y modalidades delictivas a fin de así decidirlo, lo que presupone mayor perdurabilidad en la decisión de política criminal. Se lo hizo con el objetivo preciso de aumentar las recaudaciones de impuestos y tributos (...) y de disuadir los comportamientos evasores (...)” [\[1\]](#)

2. Cuestiones acerca de la denominación.

No es igual hablar de Derecho Penal Tributario, que de Derecho Tributario Penal: por un lado nos encontramos frente a una disciplina de garantías y por el otro, de exorbitancia.

Es harto conocido que las dos disciplinas, el Derecho Penal y el Derecho Tributario o Impositivo, tienen fundamento bien distinto, y aún más en cuanto a sus prerrogativas frente al justiciable.

Hablar de Derecho Penal es hablar de un Derecho de garantías, es hablar del non bis in idem, del debido proceso, del doble juzgamiento, del “nullum crimen nulla poena sine legem”, de la no autoincriminación, etc.

Hablar del Derecho Tributario, es hablar de un derecho de exorbitancia del estado frente al ciudadano, convertido en un mero contribuyente, de la función recaudadora del Estado, de la presión fiscal más allá de los límites razonables, de las facultades con que cuenta la Administración.

Y finalmente considero que cuando tocamos la materia Derecho Penal Tributario nos referimos a garantías penales en materia tributaria sancionatoria.

En cambio el Derecho Tributario Penal, es igual a exorbitancia estatal, más la amenaza penal.

Es sumamente interesante entender las consecuencias de una u otra postura que se vaya a adoptar, es decir, si se elegirá por la denominación “Derecho Penal Tributario” o por “Derecho Tributario Penal”, lo cual no es un tema menor.

Para los autores Tributaristas como Jarach y Giuliani Fonrouge la correcta denominación es “Derecho Tributario Penal”, pero a contrario sensu para los Penalistas como Aftalión, Soler, J. de Asúa, Fontan Balestra, entre otros, tenemos que hablar de “Derecho Penal Tributario”.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación, en el *“fallo Usandizaga”* expreso que: *“las infracciones y sanciones tributarias integran el derecho penal especial y les son aplicables las disposiciones generales del Código Penal, salvo disposición expresa o implícita en contrario.”*

No obstante ambas disciplinas integran el Derecho Público.

3. Orígenes del ilícito fiscal

La ley de impuestos internos N° 3764 del siglo XIX presentaba las sanciones frente a las retenciones. Ya en el año 1932 se sanciona la Ley 11.683 de procedimiento tributario, en la cual se incluían normas penales de derecho tributario. Famosa como pocas, ésta tuvo innumerables reformas.

En 1964 se dicta la Ley 16.656 que sanciona penalmente a los agentes de retención que no depositen en término los impuestos retenidos.

Las leyes 20.644 y 20.658 intentaron penalizar los delitos tributarios pero aquellas no tuvieron éxito. Fueron derogadas por las leyes 21.344 y 22.148 del año 1978 y por la Ley 21.858 que establecía penas de arresto por incumplimiento de deberes formales.

“En la Ley Penal Tributaria Nro. 20.658 se tipificaban ciertos ilícitos fiscales y se incorporaban regulaciones procesales (...). Se castigaba con prisión de un mes a cuatro años a quien mediante el ocultamiento malicioso o valiéndose de cualquier otro ardid o engaño, evadiera total o parcialmente obligaciones tributarias a cargo de la Dirección General Impositiva, por un monto superior a 100.000 pesos ley en un año o 150.000 pesos de igual moneda en lapsos de hasta cuatro años”

[2]

Todo ello nos lleva a la conclusión de que estas normas eran prácticamente letra muerta en materia penal específica, porque existía la Prejudicialidad, que requería, antes de seguir la acción penal, hacer todo el procedimiento administrativo que fijara la obligación tributaria.

Esta prejudicialidad suponía en primer lugar la determinación de deuda y de la conducta ilícita en sede de la D.G.I.; en segundo lugar la debida apelación ante el Tribunal Fiscal, lo cual era un proceso no menor de cuatro a seis años. En forma posterior la apelación ante el fuero Contencioso Administrativo y luego finalmente el recurso ante la Corte Suprema de Justicia de La Nación.

Todo ello conllevaba a que cuando existía ya una deuda firme y cosa juzgada tributaria, el delito ya se encontraba prescripto.

En consecuencia nos encontrábamos ante un delito de nivel teórico, donde eran contados los procesos penales en función de la Ley 11.683, y los conocidos eran por retenciones o depósitos fuera de término. La defraudación fiscal como delito, llegaba prescripta a la Justicia penal y el problema práctico no existía.

En la década del 90´ se produce un cambio del paradigma económico, pasando del impuesto implícito al explícito. Así es como el 7 de Febrero de 1990 se sanciona la Ley 23.771, como primera ley en materia penal tributaria.

Aquella ley “*tipificó las infracciones reputadas delictivas en los artículos 1 a 13, con una técnica deficiente y con la utilización de los denominados “tipos de peligro abstracto”, mientras en los artículos 14 a 19 se regularon ciertos procedimientos y la competencia de aplicación*”

[3]

Los cambios económicos y políticos que arrancan en 1990, implicaron el fenómeno económico de la eliminación de un impuesto implícito en que se basaba todo el sistema financiero publico (la inflación) para pasar a un sistema tributario con imposiciones explícitas, lo cual generó por cierto la necesidad de añadir una sanción penal a conductas no internalizadas socialmente, como lo era sin duda el pago de los tributos explícitos.

Así sancionada la Ley 23.771 quedan tipificadas penalmente las conductas evasivas o defraudadoras contra el Fisco, y además se deja de lado el tema de la prejudicialidad del anterior régimen sancionatorio, y deja expedita la acción penal con el informe técnico previsto en su artículo 16.

Algunos años después el Poder Ejecutivo Nacional elabora un proyecto de Ley Tributaria, el cual es remitido para el tratamiento del Congreso. “*El proyecto mediante el cual el P.E.N trataba la evasión tributaria y provisional, tenía profundas diferencias con el que finalmente aprobó el Congreso de la Nación. La Pena era de multa de dos a seis veces lo evadido, se hablaba de obligaciones tributarias y no de tributos, se comprendía a las finanzas provinciales, se daba distinta redacción a la parte referida a las obligaciones provisionales y no se incluían condiciones objetivas de punibilidad*”

[4]

El 19 de Diciembre del año 1996 surge a la vida jurídica la Ley Penal Tributaria Nro. 24.769 derogatoria de la anterior, que es la base para las sanciones contra los ilícitos penales tributarios.

Esta ley supedita la denuncia penal que está en cabeza de la Administración Fiscal, a la existencia previa de la Determinación de oficio impositiva, o resuelta en sede administrativa la impugnación de las actas de

determinación de la deuda de la seguridad social.

Asimismo también ubicamos antecedentes históricos en la Ley Penal Española, los cuales son dignos de mencionar. “
Por el artículo 349 del Código Penal Español, se castiga a quien defrauda a la hacienda estatal (...) eludiendo el pago de tributos o disfrutando indebidamente de beneficios fiscales, siempre que la cuantía de la cuota defraudada o del beneficio fiscal obtenido exceda de cinco millones de pesetas, es castigado con pena de prisión menor y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía”

[5]

4. Garantías Penales en el Derecho Penal Tributario.

4.1. El Principio de Culpabilidad.

Básicamente es la noción de autoría en el delito, es decir que la acción típica antijurídica pueda ser atribuida a un sujeto.

El tema es de los más trascendentes en lo que hace a la zona de contacto del Derecho Penal *sctrictu sensu* y el Derecho Tributario, pues la Administración, como maquina recaudadora, pretende utilizar el rigor del Derecho penal con un fin recaudador, y establecer obligaciones y responsabilidades objetivas, que chocan abiertamente con las garantías del proceso penal, de raigambre constitucional.

La cuestión se complica en cuanto a que numerosos ilícitos tributarios, se comenten bajo el denominado “Velo societario”, es decir, usar el ropaje de la Personalidad Jurídica, para disfrazar la responsabilidad penal de los autores; velo que esta muy bien descorrer en cuanto castigar delitos, pero que no puede ser utilizado para encontrar culpables por el hecho objetivo de pertenecer a una sociedad.

Por el principio de culpabilidad no puede existir una responsabilidad objetiva del tipo de la

prevista en el art. 8º de la Ley 23.771, donde la existencia de retenciones contabilizadas, en el texto de la ley, impedía toda prueba en contrario sobre su no materialidad. Y en consecuencia, la culpabilidad se presumía iure et de iure.

Situación que mantiene el art. 48 de la Ley 11.683, que al sancionar la retención del tributo dice: *“No se admitirán excusación basada en la falta de existencia de la retención o percepción cuando éstas se encuentren documentadas, registradas, contabilizadas o comprobadas o formalizadas de cualquier modo”.*

[\[6\]](#)

4. 2. El Principio de Razonabilidad

El principio de razonabilidad se manifiesta o mejor dicho se violenta en las disposiciones de la Ley Penal

Tributaria, cuyos delitos calificados tienen una severidad en la punición fuera de toda lógica y parámetro con relación a los bienes jurídicos protegidos.

Sancionar con prisión efectiva de hasta 9 años la evasión calificada como si fuera un homicidio, quita consenso a la ley y es un reflejo del pensamiento mágico, que elevando la pena, suprimimos la causa del delito.

Inclusive es contraproducente, puesto que esa falta de proporcionalidad y razonabilidad de la pena anunciada, hace que normalmente los Jueces busquen la forma legal de no aplicar penas absolutamente irrazonables frente el ilícito cometido.

Los artículos 2º y 8º de la Ley 24.769, al aplicar estas penas a las figuras calificadas, son prueba de estos excesos legales, como así también lo son las multas de los artículos 45 y 46 de la Ley 11.683.

4. 3. El Principio de inocencia.

Tampoco es razonable y viola la garantía del artículo 28 de la Constitución Nacional las exigencias procesales de caución real, y no excarcelación por el monto mínimo previsto para los delitos calificados de fraude fiscal o previsional, previstas tanto por la Ley 23.771 y la actual 24.769.

4.4. El Principio Non Bis In Idem.

La existencia de sanción penal independiente de la administrativa, es una verdadera y fragante violación de la garantía constitucional, desde el momento que no son dos tipos de penas concéntricas, sino dos sanciones en ámbitos bien distintos.

Así el artículo 17 de la Ley 24.769 establece que: *“Las penas establecidas por esta ley serán impuestas sin perjuicio de las sanciones administrativas fiscales”*.

Y en forma similar el artículo 20 de la misma norma legal establece la aplicación de las sanciones administrativas del caso, pese a la existencia de sanciones penales.

Asimismo, las figuras de evasión tributaria por error o por dolo contempladas en la Ley 11.683, implican una doble aplicación de penalización por un mismo hecho.

4.5. El Principio de juridicidad de la actuación administrativa.

El principio básico de la actuación administrativa, es el de juridicidad o legalidad objetiva, que debe privar en toda actuación de la Administración. Con la juridicidad como principio inspirador del procedimiento administrativo, se quiere significar en suma, que el ordenamiento jurídico no es, en dicho procedimiento, un valor renunciabile.

El Doctor Halperín expresa que *“el accionar de la Administración Publica en procura del bien común supone, necesariamente, el respeto del orden jurídico”*

. Entendiendo como tal, todo el sistema normativo, desde los principios generales del Derecho, y la Constitución Nacional

, hasta los simples precedentes administrativos, en cuyo seguimiento esté comprometida la garantía de igualdad, pasando por la ley formal, los actos administrativos de alcance general y eventualmente ciertos contratos administrativos..

4.6. El Principio del debido proceso.

Otra de las Garantías constitucionales del Derecho Penal Tributario, es la facultad sancionadora de la Administración, respecto de los ilícitos de la Ley 11.683 y el “Debido proceso”.

La garantía del debido proceso, radica en la objetividad que caracteriza el tratamiento de la controversia en la medida en que las partes enfrentadas se encuentran en un plano de igualdad ante el Magistrado. Éste, pese a las facultades de gobierno e impulso, es un tercero imparcial que decidirá acerca del mérito de la acusación traída a su conocimiento

El castigo directo por parte de los órganos del Estado esta prohibido. Con anterioridad a la modificación constitucional de 1994, podía establecerse que la imparcialidad estaba implícita (art. 33 de la C.N.), mas luego de su reforma ella es expresa.

La imparcialidad como uno de los principios del sistema acusatorio, esta consagrada en la Declaración Americana de los Derechos del Hombre (Art. XXVI,); Declaración Universal de Derechos Humanos (Art.10), y Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos de Nueva York (Art.14).

Deriva del mandato constitucional, que prohíbe la imposición de una pena sin juicio previo.

Agravia a la norma fundamental, y al Derecho Internacional de los Derechos Humanos, que un único órgano, instruya y castigue, por carencia notoria de objetividad.

La garantía de la defensa en juicio se asienta fundamentalmente en la posibilidad de obtener el

amparo judicial de los derechos, lo cual supone, como es obvio, el pronunciamiento de sentencias, que se funden en la ley y en la prueba de los hechos controvertidos ya que de lo contrario, solo existe un mero hecho de arbitrariedad o un capricho del juzgador, y no una verdadera sentencia en el sentido requerido por la Constitución.

5. La Figura de la Evasión simple.

“Evadir proviene del latín “evadere”, que significa sustraerse de algo donde se está incluido. Pero conceptualmente la evasión se logra mediante conductas fraudulentas u omisivas, por lo cual, para ser punible en esta figura, debe ser acompañada de fraude, el cual se configura cuando el resultado se logra utilizando las conductas que la norma describe”. [7]

Veamos a continuación algunas caracterizaciones del tipo penal analizado.

5.1. Tipo penal. Elemento subjetivo: el dolo.

“Ha quedado en la nueva ley perfilado el tipo de evasión simple, sin que haya sido necesario dar una definición conceptual de la misma, porque ello sería impropio de una ley (...). Se quiere punir a quien pretenda evadir el pago de los tributos nacionales, entendido como el afán de evitar, eludir o escapar a la obligación de las obligaciones tributarias pertinentes (...). El presupuesto está dado por el ocultamiento intencional del hecho imponible y de la consiguiente capacidad contributiva, lo cual estará acompañado también por la omisión deliberada del pago del tributo exigible adecuado ”. [8]

Es presupuesto de la figura de evasión el dolo, como característica común sostenida por: la representación, como elemento individual tanto del hecho como de su significado, y la voluntad de marcada índole afectiva, aunque no pueda desprenderse, de funciones del intelecto.

“No es la simple mentira la que configura el ardid, porque a nadie mas que a si mismo debe imputar la victima el daño sufrido por su propia credulidad, sino que se requiere hechos externos”. [9]

La evasión posee dos elementos: el ardid o engaño y el perjuicio patrimonial, que deben presentarse simultáneamente para manifestar el daño. El ardid es el despliegue de artificios o maniobras disimuladoras de la realidad, el cual debe ser idóneo, es decir que debe tener la aptitud suficiente para burlar al fisco. El ardid es el género que cuenta con dos modalidades en el delito de evasión, cuales son las declaraciones engañosas y las ocultaciones maliciosas.

“Las declaraciones son engañosas cuando contienen datos o cifras carentes de veracidad y ello se hace con el propósito de tergiversar los distintos elementos que conforman la materia imponible (...). Las ocultaciones maliciosas son aquellas donde se oculta o tapa la verdad, así como también cuando se calla lo que obligatoriamente se debería decir” . [10]

“El tipo penal, requiere para su configuración el dolo directo del agente o sujeto activo. Por lo que, tal sujeto debe poseer la finalidad concreta de evadir el pago de tributos nacionales con el acompañamiento de los medios ardidosos y engañosos”. [11]

“Asimismo, es dable remarcar que corresponde tener la determinación precisa y fehaciente de la deuda tributaria para saber la cantidad que el autor quiso evadir dolosamente y con conocimiento de ello. Como consecuencia de lo ya explicitado, si está en discusión el monto dinerario exigible no habrá posibilidad de establecer si se produjo el accionar típico”. [12]

5.2. Configuración de la figura. Elemento objetivo.

El art. 1° de la ley 24.769 establece que: *“Será reprimido con prisión de dos a seis años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, siempre que el monto evadido excediere la suma de pesos cien mil (\$100.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se tratase de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un año”.* [13]

“La acción típica prevista por el legislador es la de evadir total o parcialmente, el pago de tributos al fisco nacional, o sea que el objetivo buscado es el de obtener una ventaja, disminución o eliminación total o parcial de una obligación tributaria que le corresponde cumplir

al contribuyente” . [\[14\]](#)

“El delito de evasión simple de impuestos se configura por la acción u omisión con la condición objetiva de punibilidad; a partir de un monto de \$ 100.000 (pesos cien mil) por cada impuesto por año calendario, siendo indistinto que el impuesto sea de liquidación mensual (IVA; retenciones; internos) o anual (impuesto a las ganancias; ganancia mínima presunta; etc.)”. [\[15\]](#)

Para el caso de delitos relativos a los recursos de la seguridad social, tema éste que involucra, por ejemplo, a los llamados clubes de fútbol, el monto parte de \$ 20.000 (pesos veinte mil) por cada período, elevándose la pena de prisión de tres años y seis meses a nueve años, cuando el monto evadido supera la suma de \$ 100.000 (pesos cien mil) por cada período. Para el caso de intervención de persona o personas interpuestas para ocultar la identidad del verdadero sujeto obligado y que el monto supere la suma de \$ 40.000 (pesos cuarenta mil) también se agrava la pena en los términos del párrafo anterior.

Según el artículo primero de la ley 24.769, puede señalarse que: *“la conducta típica consiste en la acción u omisión dolosa -deliberada- del contribuyente o de cualquier persona física obligada como responsable por deuda propia o ajena, quien mediante ardid o engaño procura ocultar su real capacidad contributiva con el fin preciso de lograr eludir, sustraer, escapar o evitar el pago íntegro de los tributos nacionales que le cabe efectivizar por ley en la calidad de responsable tributario apuntada”.*

[\[16\]](#)

Las maniobras fraudulentas que puede realizar el sujeto activo pueden verse reflejadas en las declaraciones engañosas del contribuyente, como así también en las ocultaciones maliciosas, ya que la norma del artículo 1 se refiere a *“cualquier otro ardid o engaño”.*

“Dentro del tipo objetivo se halla lo que la doctrina denomina condición objetiva de punibilidad, que no es otra cosa que el monto de dinero que estatuye la norma bajo análisis, el cual debe exceder la suma de pesos cien mil (\$100.000)”. [\[17\]](#)

5.3. Bien jurídico protegido.

Los delitos contra la Hacienda Pública son delitos socioeconómicos que protegen un bien jurídico difuso del que son titulares todos los integrantes de la sociedad y están encuadrados dentro de lo que se considera como delincuencia económica.

“Ahora bien, el bien jurídico protegido de esta figura penal no es otro que el mantenimiento del normal flujo de ingresos y egresos de la Hacienda Pública, el cual excede el plano de lo individual al estar afectada la propia constitución del Estado en virtud de la magnitud del compromiso de sus ingresos y de su capacidad financiera por el grado mayúsculo de evasión”

[18]

El bien jurídico tutelado es el patrimonio de la Administración Pública, es decir, la propiedad que pertenece a una entidad de derecho público,
“sea a uno de los poderes del Estado, o de las municipalidades, o que posea autarquía dentro de la Administración
, no interesa ni el origen del bien que el delito afecta directamente, ni el hecho de que la actividad desplegada por la entidad no sea de estricto carácter público (verbigracia, que sea una actividad comercial o industrial)”

[19]

5.4. Distinción entre el delito de evasión de la Ley Penal Tributaria y el delito de defraudación a la Administración pública del Código Penal.

“No se debe confundir la evasión impositiva tratada en la ley que rige la materia -24.769-, con la defraudación a la Administración pública prevista en el inc. 5° del art. 174 del Cód. Penal, pues mientras ésta es una abusiva privación de lo que ya es propiedad de una persona de derecho público, aquélla es una omisión del deber de contribuir para la formación de las rentas”.

[20]

A su vez, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, sala B, ha decidido que:
“mediante la pena impuesta a quien incurre en fraude en perjuicio de la administración pública

se procura proteger el patrimonio del Estado, pero se lo protege como "propiedad", así como se tutelan los bienes de los particulares mediante los arts. 172 y sigtes. del Cód. Penal. Sin embargo no se protege la incolumidad o integridad del régimen impositivo nacional o provincial. En otras palabras, no se tutela la actividad administrativa tendiente a lograr la integridad de la renta. De este modo, debe distinguirse entre el fraude y la defraudación fiscal. En el caso del fraude se ataca "lo que ya es propiedad de una administración" (Confr. Ricardo Núñez "Tratado de Derecho Penal", t. V, p. 407, Córdoba, Marcos Lerner Editora, 1989); en el de la defraudación fiscal, se tiende a obstruir el poder financiero de la Administración , afectándose la incolumidad de la renta fiscal (Confr. Héctor Villegas, "Derecho Penal Tributario", ps. 97/98) citas efectuadas por Breglia Arias y Gauna, "Código Penal y leyes complementarias, Comentado, Anotado y Concordado", ps. 633/634, Astrea, Buenos Aires, 1987"

[21]

En este mismo sentido se pronunció la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

El ámbito de aplicación de la ley 24.769 es únicamente para los tributos nacionales, circunstancia que la mencionada ley se encarga de especificar en casi todos sus artículos, toda vez que hace referencia al fisco nacional, dejando sin persecución penal a la evasión de los impuestos provinciales y municipales.

Los estados provinciales y municipales únicamente pueden tipificar contravenciones o infracciones; pero nunca delitos, ya que carecen de las facultades constitucionales para hacerlo.

Así resulta entonces que *"los impuestos provinciales y/o municipales evadidos, evitados o eludidos a través de medios comisivos fraudulentos se enmarcan legalmente en el delito de fraude en perjuicio de una Administración pública (art. 174 inc. 5°, Cód. Penal)"*.

[22]

6. Conclusión.

Los cambios producidos por la nueva Ley Penal Tributaria no solo estuvieron relacionados con aspectos procesales, sino que se han creado nuevas figuras tendientes a la protección del delito en cuestiones referentes a lo tributario. Se ha mejorado la redacción de algunas normas existentes en la ley anterior y se tomó la doctrina emanada por la jurisprudencia tanto en lo federal, como en lo penal económico.

En cuanto a la problemática de la denominación de la disciplina, en la cual se dividen en dos posturas adversas los autores tributaristas de los penalistas, entiendo que es un tema menor, ya que sea como fuere que se quisiera denominar a la disciplina, lo importante es que la norma legal regule en forma total los ilícitos tributarios, que no de lugar a injusticias y que se respeten las garantías fundamentales del proceso penal.

Si bien considero que la reforma producida a la Ley Penal Tributaria fue un gran avance, no deben por ello olvidarse las garantías fundamentales que rigen para cualquier proceso penal, tema que he expuesto en la presente monografía, encontrándose algunas de ellas vulneradas por la nueva ley.

7. Bibliografía consultada.

□ Chiara Díaz Carlos Alberto, "Ley Penal Tributaria y Previsional Nro. 24.769", Pág. 238, 254, Ed. Rubinzal-Culzoni, año 1997.

□ Chiara Díaz Carlos Alberto, "El bien jurídico tutelado en la Ley Penal Tributaria y los delitos de evasión simple y agravada", Tomo 93, Págs. 37 a 43, Ed. Zeus Colección jurisprudencial, año 2003.

- Creus Carlos, "Derecho Penal, Parte especial", tomo. I, pág. 519, Ed. Astrea.

□ Gelvez Fernando Omar, "Régimen penal de la evasión simple de tributos provinciales y municipales. Su relación con el fraude a la Administración Pública", publicado en LA LEY

, 12/05/2004, 1.

□ Giuliani Fonrouge Carlos M., Navarrine Susana C., "Procedimiento Tributario y de la Seguridad Social", Págs. 805 a 807, Ed. Depalma, año 2001.

□ Haddad Jorge Enrique, "Ley Penal Tributaria 24.769", Págs. 13 a 21, Ed. Depalma, año 2002.

□ Soler Sebastián, "Tratado de derecho penal", Tomo IV, pág. 272.

□ Villegas Héctor Belisario, "Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario", págs. 584/585, Ed. Astrea.

- Villegas Héctor Belisario, "Régimen Penal Tributario Argentino", Págs. 269 a 283, Ed. Depalma, año 1998.

[1] Conf. Chiara Díaz Carlos Alberto, "El bien jurídico tutelado en la Ley Penal Tributaria y los delitos de evasión simple y agravada", Tomo 93, Pág. 37, Ed. Zeus Colección jurisprudencial, año 2003.

[2] Conf. Villegas Héctor Belisario, "Régimen Penal Tributario Argentino", Pág. 270, Ed. Depalma, año 1998.

[3] Conf. Chiara Díaz Carlos Alberto, “El bien jurídico tutelado en la Ley Penal Tributaria y los delitos de evasión simple y agravada”, Tomo 93, Pág. 37, Ed. Zeus Colección jurisprudencial, año 2003.

[4] Conf. Villegas Héctor Belisario, “Régimen Penal Tributario Argentino”, Pág. 272, Ed. Depalma, año 1998.

[5] Conf. Villegas Héctor Belisario, “Régimen Penal Tributario Argentino”, Pág. 271, Ed. Depalma, año 1998.

[6] Conf. Ley Nacional de procedimiento Tributario Nro. 11.683.

[7] Conf. Villegas Héctor Belisario, “Régimen Penal Tributario Argentino”, Pág. 275, Ed. Depalma, año 1998.

[8] Conf. Chiara Díaz Carlos Alberto, “El bien jurídico tutelado en la Ley Penal Tributaria y los delitos de evasión simple y agravada”, Tomo 93, Pág. 39, Ed. Zeus Colección jurisprudencial, año 2003.

[9] Conf. Soler Sebastián, “Tratado de derecho penal”, Tomo IV, pág. 272.

[10] Conf. Villegas Héctor Belisario, “Régimen Penal Tributario Argentino”, Pág. 270, Ed. Depalma, año 1998.

[11] Conf. Gelvez, Fernando Omar, Régimen penal de la evasión simple de tributos provinciales y municipales. Su relación con el fraude a Administración Pública

la

LA LEY

12/05/2004, 1.

[12] Villegas Héctor Belisario, "Curso de finanza, derecho financiero y tributario", ps. 584/585, 8ª ed. actualizada y ampliada, Ed. Astrea.

[13] Conf. Ley Penal Tributaria Nro. 24769, art. 1.

[14] Conf. Haddad Jorge Enrique, "Ley Penal Tributaria 24.769", Pág. 14, Ed. Depalma, año 2002.

[15] Conf. Giuliani Fonrouge Carlos M., Navarrine Susana C., "Procedimiento Tributario y de la Seguridad Social", Pág. 806, Ed. Depalma, año 2001.

[16] Conf. Gelvez, Fernando Omar, Régimen penal de la evasión simple de tributos provinciales y municipales. Su relación con el fraude a la Administración Pública

LA LEY

12/05/2004, 1.

[17] Conf. Chiara Díaz Carlos Alberto, "Ley Penal Tributaria y Previsional N° 24.769", Pág. 254, Ed. Rubinzal-Culzoni, año 1997.

[18] Conf. Chiara Díaz Carlos Alberto, "Ley Penal Tributaria y Previsional N° 24.769", Pág. 238, Ed. Rubinzal-Culzoni, año 1997.

[19] Creus Carlos, "Derecho Penal, Parte especial", tomo. I, pág. 519, Ed. Astrea.

[20] Conf. Gelvez, Fernando Omar, Régimen penal de la evasión simple de tributos provinciales y municipales. Su relación con el fraude a Administración Pública la

,
LA LEY
12/05/2004, 1.

[21] Conf. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, sala B, sentencia del 19/04/2002, en los autos: "Corral, Javier O. s/ incidente de apelación de auto de procesamiento", publicado en LA LEY 2002-E, 196; DJ, 2002-3-273; IMP, 2002-B, 1954.

[22] Conf. Gelvez, Fernando Omar, Régimen penal de la evasión simple de tributos provinciales y municipales. Su relación con el fraude a Administración Pública la

,
LA LEY
12/05/2004, 1.