RESEÑA BIBLIBLIOGRÁFICA DE LA OBRA COLECTIVA *INSTITUTOS DE DERECHO PENAL TRIBUTARIO*, DIRIGIDA POR CAROLINA ROBIGLIO, AD-HOC, 2017.

Por Nicolás D. Ramirez[1]

La Mag. Carolina Robiglio ha dirigido la obra, recientemente publicada por Ad Hoc, *Institutos de Derecho Penal Tributario*. La obra reúne a los más destacados especialistas en Derecho Penal Tributario, quienes han desarrollado temas de gran trascendencia en la materia. Cada uno de estos artículos ha sido elaborado desde una perspectiva dogmática muy completa, pero todos ellos con gran visión práctica, dando como resultado una obra de gran utilidad académica y profesional.

La obra tiene como sello distintivo que los temas han sido tratados con la especialidad técnica que merece el Derecho Penal Tributaria, pero en todos los casos a través de un profundo desarrollo de la Teoría del Delito y los principios básicos del Derecho Penal.

Esta obra, bienvenida para la comunidad académica y profesional, no se limita un análisis exegético de la Ley Penal Tributaria, sino que busca combinar la normativa aplicable con la Parte General del Derecho Penal, a través de una visión dogmática y práctica.

La obra, introducida por Marcos Grabivker, posee cinco capítulos sobre los que se desarrollan los trabajos: *Justificación de la pena y límites al poder punitivo; Aspecto temporal de las leyes penales y tributarias; Aspectos básicos de la imputación; Otros aspectos de la imputación* y; *Punibilidad, penas y formas de extinción de la responsabilidad penal.*

[1] Abogado, Mag. en Derecho Penal, Profesor Adjunto Universidad Austral y Universidad de Buenos Aires.

En el primer capítulo, Jorge Damarco analiza los bienes jurídicos protegidos por el Derecho Penal Tributario. El autor analiza el tema no sólo desde el Derecho Penal en particular, sino también desde el Derecho Público en general, al realizar una definición del concepto de bien jurídico para trasladarlo al Derecho Penal Tributario. Perez Barberá, a continuación, con gran contenido dogmático, delimita el contenido de injusto del delito tributario. El autor, de manera científica, diferencia la evasión fiscal del no pago de impuesto o de la simple elusión. Por último, Laura Vouilloud analiza la constitucionalidad del art. 40 de la ley 11.683. En este sentido, la autora estudia, a través de un análisis del principio de legalidad, las sanciones de multa y clausura de los supuestos típicos del referido artículo como supuestos de leyes penales en blanco.

El segundo capítulo se integra con un análisis de la aplicación de la ley penal en el tiempo realizado por Navas Rial y Tilve. El trabajo analiza la realidad cambiante que posee el sistema penal tributario y busca determinar si es posible aplicar de manera automática el principio de ley penal más benigna.

El tercer capítulo comienza con un trabajo de Harry Schurig titulado *Elementos normativos del tipo*, donde el autor a través de un completo análisis normativo nacional y de la Ciudad autónoma de Buenos Aires, estudia cada uno de los elementos del tipo penal. A continuación, María Lucila Bienati profundiza el análisis de los montos previstos en la Ley Penal Tributaria, a través de la diferenciación entre condiciones objetivas de punibilidad o elementos del tipo. El artículo va más allá del simple análisis de la ley ya que explica con precisión la diferencia dogmática de cada uno de los supuestos. Diego García Berro estudia la consumación del delito de evasión tributaria. En el trabajo se analiza, luego de definir el concepto de consumación, las diferentes tesis relacionadas a la evasión y las consecuencias de cada una. El trabajo de Mario Laporta trata una de las cuestiones centrales del delito fiscal, la

faz subjetiva. Desde un análisis profundamente dogmático, desarrolla un criterio para imputar el dolo de manera general, para luego llevar dicha tesis a los delitos fiscales. Emilio Cornejo Costas (h) y Manuel Tessio ahondan con éxito una cuestión no siempre tratada con el rigor dogmático necesario, la faz omisiva en los delitos tributarios. Luego de una introducción científica de los delitos omisivos, el artículo analiza en particular cada uno de los tipos penales omisivos. A continuación, Mariano Borinsky examina la antijuridicidad y culpabilidad en los delitos tributarios. El autor, con acierto, refiere que las cuestiones debatidas en torno a los delitos fiscales no finalizan en la tipicidad, sino que existen cuestiones en las siguientes etapas de la teoría del delito relevantes para esta temática. Así analiza Borinsky cuestiones de antijuridicidad, tales como el estado de necesidad justificante o la colisión de intereses, temas de culpabilidad, como por ejemplo el estado de necesidad disculpante o temas de error. Marta Nercellas, analiza la culpabilidad en el delito fiscal. Al ser delitos que se dirigen a ciudadanos particulares que tienen conocimientos especiales sobre las normas que regulan el orden económico, el trabajo desarrolla las consecuencias que esto conlleva a la culpabilidad de estos tipos penales. Por último, Rafael Caputo examina el delito de apropiación indebida de aportes de la seguridad social. El trabajo es un completo estudio del tipo penal que atraviesa todas las etapas de la teoría del delito. Así, no sólo se analizan cuestiones del tipo objetivo y subjetivo y error de tipo, sino también aspectos del delito vinculados a la antijuridicidad y la culpabilidad.

Carolina Robiglio, comienza el tercer capítulo con un trabajo que analiza íntegramente las diferentes cuestiones atinentes a la autoría y participación en los delitos fiscales. Examina la autora, luego de realizar una introducción a las reglas generales de autoría, el actuar en lugar de otro, la responsabilidad de las personas jurídicas y los delitos de comisión por

omisión. Posteriormente, desarrollados los conceptos básicos el trabajo analiza los diferentes criterios de determinación de autoría tanto en los delitos fiscales en particular como en los delitos empresarios en general a través de institutos del derecho penal general. Jonathan Rajchel profundiza la tentativa en los delitos tributarios. El trabajo abarca, desde la óptica de los delitos fiscales, distintas cuestiones vinculadas al instituto de la tentativa. Se examinan las diferentes etapas del delito fiscal, la justificación del merecimiento de pena, y, por último, el desistimiento de la tentativa. Pablo Yadarola, Natalia Gesualdo de Marco y Fernando Stokfisz desarrollan la problemática del concurso de delitos desde la óptica del derecho penal tributario. Los autores encaran con solvencia dogmática una compleja cuestión desde una perspectiva práctica. Se analiza la relación concursal de la evasión con los delitos de falsificación de instrumentos, la asociación ilícita y la administración fraudulenta, como así también la concurrencia de los distintos hechos de evasión en períodos fiscales distintos. Diego Amarante, por su parte, realiza un completo análisis de los criterios de responsabilidad penal de las personas jurídicas. El trabajo va más allá de las previsiones legales y analiza la cuestión de todos los estadíos de la teoría del delito. La misma problemática es analizada por Gustavo Meirovich pero desde una perspectiva de *lege lata* y *lege ferenda*. El trabajo analiza la cuestión exegéticamente tanto desde la legislación vigente como desde el anteproyecto del Código Penal que se encuentra actualmente en discusión. Para finalizar el capítulo, Bonzón Rafart, analiza al Derecho penal tributario como rama especializada dentro del Derecho penal económico y su relación con los principios generales del Derecho penal.

Ya en el último capítulo, Luis Losada, por medio de criterios de política criminal analiza la constitucionalidad de los agravantes de la evasión fiscal y la evasión de recursos de la seguridad social y, también, el aprovechamiento indebido de tributos. En segundo

lugar, Roberto Hornos analiza los eximentes de responsabilidad en la ley penal tributaria. El trabajo examina la evolución legislatliva de los mismos, su naturaleza jurídica y los alcances de éstos. Sandra Guagnino, analiza de manera novedosa la suspensión de juicio a prueba en materia penal tributaria en el ámbito de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. La autora ahonda el instituto mediante un exhaustivo estudio de la legislación local y la jurisprudencia existente. Por último, Ignacio Pampliega se refiere a las distintas formas de extinción de la acción en los delitos fiscales. La investigación caracteriza a la amnistía, la mediación penal y al pago como formas de extinción y explica los elementos de cada una de estas.

En conclusión, como es sabido, el Derecho Penal Tributario es una ciencia que debe tener como núcleo a los principios generales del derecho penal y aspectos básicos de la dogmática, pero también posee cuestiones de naturaleza práctica donde resulta ineludible analizar a esta rama desde una perspectiva de política criminal y fiscal que diferencie la responsabilidad penal de la meramente administrativa. Esta difícil tarea ha sido encarada de manera exitosa por esta obra, donde se analizan los temas más importantes de la especialidad desde una perspectiva profundamente dogmática, pero sin perder de vista el imprescindible aspecto práctico. Por ello, creo que nos encontramos ante una obra completa, que analiza el tema con profundidad, y que será de indispensable referencia tanto para la actividad académica como para la práctica profesional.