

MÓDULO III

LOS MÉTODOS ALTERNATIVOS DE CONCLUSIÓN DEL PROCESO PENAL Y EL ILÍCITO FISCAL. ¿REDUCCIÓN DE LA LITIGIOSIDAD O PRIMACÍA DE LA INQUISICIÓN TRIBUTARISTA?

PONENCIA

LOS MÉTODOS DE RESOLUCIÓN ALTERNATIVA DE CONFLICTOS EN LA ÓRBITA DE LA LEY PENAL TRIBUTARIA Y DE LOS CÓDIGOS PENAL Y PROCESAL PENAL.

AUTOR: Ana Clara Marconi¹

2° CONGRESO IBEROAMERICANO DE DERECHO PENAL TRIBUTARIO

¹ En colaboración con equipo de investigación de UADE, integrado por los doctores: Brian Edgardo Beretta, María Victoria Champomier y Luis Leonidas Páez.

I. INTRODUCCIÓN

El estado actual de la administración de justicia, caracterizado por la demora en los procesos penales, la falta de recursos, los viejos resabios aun subsistentes propios del sistema inquisitivo, permite la entrada en escena en el ámbito del ejercicio penal de distintos métodos alternativos de resolución de conflictos.

El presente trabajo tendrá como eje central estudiar, analizar y debatir respecto de la posibilidad de dirimir un conflicto penal –en particular penal tributario–, recurriendo a criterios de oportunidad procesal. Por ejemplo, bien podría tener lugar mediante una conciliación entre el agente que represente al Estado y el imputado o, en cambio, también podría tener lugar mediante reparación integral del daño.

Este primer punto no está exento de problemas puesto que, en sentido estricto, el carácter pluriofensivo del delito hace que el damnificado ante el incumplimiento de las disposiciones de la legislación penal tributaria sea ni más ni menos, que el conjunto de la sociedad, representados por la Agencia Federal de Recaudación.

Entiende Roxin¹ que la incorporación amplia de la reparación del daño, como una tercera vía del derecho penal, atiende de mejor manera a los intereses de la víctima que con una pena privativa de la libertad o una de multa.

El mismísimo profesor Julio B.J Maier sostuvo: *“...la propuesta política que afirma la oportunidad en el ejercicio de la persecución penal no es más que una de las herramientas para racionalizar el sistema (...) Entre nosotros, la regulación legislativa de los criterios de selección puede servir de auxilio efectivo para corregir disfunciones del sistema penal.”*

“En primer lugar, puede ser una herramienta eficiente del principio de igualdad, al corregir el efecto selectivo clasista de un sistema formal que, adherido al principio de legalidad, ignora por completo su propia selectividad real.”

¹ Roxin, Claus, *Fin y justificación de la pena y de las medidas de seguridad*. Determinación judicial de la pena. Bs. As. Del Puerto, 1993 (Pág. 53).

“En segundo lugar, contribuirá a la transparencia del sistema y de la forma, modo y efecto con los cuales se opera la selección (...)”²

II. EL ARTÍCULO 59 DEL CÓDIGO PENAL Y LOS MÉTODOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS EN EL DERECHO PENAL ARGENTINO

El 18 de junio de 2015 se publicó en el Boletín Oficial de la República Argentina la ley 27.147, que modificó el artículo 59 del Código Penal argentino. En los incisos 5°, 6° y 7° se receptaron tres nuevas causales de extinción de la acción penal, las cuales receptan el principio de oportunidad y su aplicación permite la extinción de la acción, según lo previsto en la ley procesal.

El inciso 5° se refiere a la extinción de la acción penal por aplicación de un criterio de oportunidad. Por su parte, el inciso 6° se refiere a la extinción por conciliación o reparación integral del perjuicio y, por último, el inciso 7° contempla la posibilidad de extinguir la acción penal por cumplimiento de las condiciones establecidas para la suspensión del proceso a prueba. Todos ellos, claro está, deberán aplicarse de conformidad con lo previsto por el código y por las leyes procesales correspondientes.

El propio Código Procesal Penal Federal, al enumerar los principios fundamentales que lo rigen, específicamente dispone que los jueces y fiscales deberán procurar resolver el conflicto surgido como consecuencia del delito dando preferencia a las soluciones que mejor se adecuen al restablecimiento de la armonía entre sus protagonistas y a la paz social.³

Ya el propio texto del proyecto de ley establecía que su objetivo era armonizar las prescripciones del Código Penal con las reformas introducidas con motivo de la

² MAIER, Julio B.J, Derecho Procesal Penal. I. Fundamentos, 1º ed., Buenos Aires, Ed. Ad Hoc, 2016, Tomo I, p. 797.

³ Artículo 22 del Código Procesal Penal Federal.

aprobación del Código Procesal Penal de la Nación en materia de extinción de la acción penal y respecto del régimen de ejercicio de las acciones penales.

Asimismo, durante el debate parlamentario que presidió la sanción de esta ley, fueron numerosas las voces que apoyaron y acompañaron la posibilidad de adecuar la normativa penal a criterios de oportunidad procesal.

En este sentido, el señor diputado José Garrido, sostuvo: *“En cuanto a las modificaciones del régimen de acciones del Código Penal, en líneas generales están bien porque apuntan a establecer límites al principio de legalidad en la persecución y posibilitar la aplicación de criterios de oportunidad en la persecución penal, algo que es esencial para mejorar la eficacia de la Justicia.”*⁴

Asimismo, el señor diputado Dato también se refirió a estas tres hipótesis de extinción de la acción penal. En aquella oportunidad, sostuvo: *“Son tres hipótesis que son propias de la extinción de la acción penal, pero cuando aparecen en el código de fondo hay un adecuado reenvío a los códigos procesales, de manera que estamos en presencia de una modificación muy fuerte porque termina con el desorden y la desorientación en orden a quien podría legislar sobre la titularidad de la acción.”*⁵

Los citados fragmentos del debate parlamentario nos permiten arribar a determinadas conclusiones. La primera y principal es que la adopción de estos criterios de oportunidad permitiría lograr un funcionamiento más eficiente de la Justicia. La noción del concepto de *eficacia* –mencionado en reiteradas oportunidades durante el debate tanto en la Cámara de Diputados como en el Senado– puede interpretarse desde dos puntos de vista. El primero, un tanto obvio, se refiere a alcanzar determinado fin optimizando al máximo los recursos posibles. Esa primera interpretación, estudiada desde el punto de vista de la administración de Justicia, por sí sola es elocuente. Asimismo, desde el punto de vista del imputado, también

⁴ Diario de Sesiones de la Honorable Cámara de Diputados de la Nación, 3° Reunión, 3° Sesión Ordinaria (Especial), 10 de junio de 2015.

⁵ Diario de Sesiones de la Honorable Cámara de Diputados de la Nación, 3° Reunión, 3° Sesión Ordinaria (Especial), 10 de junio de 2015.

podemos extender los alcances del término puesto que responde a la garantía convencional que tiene todo imputado de ser juzgado en un plazo razonable.⁶

Por su parte, el artículo 30 del nuevo Código Procesal Penal Federal establece: *“El representante de Ministerio Público Fiscal puede disponer de la acción penal pública en los siguientes casos: a. Criterios de oportunidad; b. Conversión de la acción; c. Conciliación; d. Suspensión del proceso a prueba”*.

Asimismo, el propio artículo limita la aplicación de este principio al señalar que no será posible prescindir ni total ni parcialmente del ejercicio de la acción penal si el imputado fuera funcionario público y se le atribuyera un delito cometido en el ejercicio o debido a su cargo o cuando apareciere como un episodio dentro de un contexto de violencia doméstica o motivada en razones discriminatorias. Tampoco podrá en los supuestos que resulten incompatibles con previsiones de instrumentos internacionales, leyes o instrucciones generales del Ministerio Público Fiscal, fundadas en criterios de política criminal. Es decir, el propio artículo del código contempla la facultad, a la vez que delimita claramente su autonomía funcional.

La recepción de los nuevos vientos que soplan en el derecho procesal argentino y el reconocimiento de la aplicación del principio de oportunidad, a la vez de posibilitar que víctima y victimario arriben a un acuerdo –ya sea conciliando o satisfaciendo el imputado la totalidad de la pretensión– no hace más que reiterar lo establecido por el artículo 76 *ter* del Código Penal. Entiende Roxin⁷, que la incorporación amplia de la reparación del daño, como una tercera vía del derecho penal, atiende de mejor manera a los intereses de la víctima que con una pena privativa de la libertad o una de multa.

Asimismo, la posibilidad de reparar –y no solo castigar– permite a las partes involucradas en el conflicto arribar a una solución más satisfactoria para ambas. La

⁶ Convención Americana de Derechos Humanos, artículo 8.1.

⁷ Roxin, Claus. “Fin y justificación de la pena y de las medidas de seguridad”. Determinación judicial de la pena”. Bs. As. Del Puerto. 1993. Pag. 53

propia Angela Ledesma⁸ entiende a esta posibilidad como un proceso creativo, una prestación social y personalísima, mediante la cual el autor asume su responsabilidad por el hecho ante la víctima y la sociedad, con lo cual se intenta así integrar al culpable. Precisamente en este sentido de incorporar vías alternativas de resolución del conflicto, así como de instaurar criterios de oportunidad que mejor se adecúen a los principios constitucionales de proporcionalidad, racionalidad y ultima ratio, fue que se estructuró la reforma al Código Procesal Penal de la Nación.

III. EL ARTÍCULO 16 DE LA LEY PENAL TRIBUTARIA

La Ley Penal Tributaria contempla en su artículo 16: *“En los casos previstos en los artículos 1º, 2º, 3º, 5º y 6º la acción penal se extinguirá, si se aceptan y cancelan en forma incondicional y total las obligaciones evadidas, aprovechadas o percibidas indebidamente y sus accesorios, hasta los treinta (30) días hábiles posteriores al acto procesal por el cual se notifique fehacientemente la imputación penal que se le formula.*

Para el caso, la Administración Tributaria estará dispensada de formular denuncia penal cuando las obligaciones evadidas, aprovechadas o percibidas indebidamente y sus accesorios fueren cancelados en forma incondicional y total con anterioridad a la formulación de la denuncia. Este beneficio de extinción se otorgará por única vez por cada persona humana o jurídica obligada.”

El debate parlamentario de la Ley Penal Tributaria revela que el espíritu del legislador –y, en definitiva, de la sociedad misma ejercido por la forma representativa de gobierno que nuestra Constitución Nacional dispone– fue la inclusión de esta suerte de *bala de plata* cuya principal –aunque no única– pretensión tenía fines recaudatorios. En este sentido, el señor diputado Menem sostuvo: *“El pago de la obligación involucrada en forma total o incondicional despeja la posibilidad de que el*

⁸ Ledesma, Ángela Esther *Sobre las formas alternativas de solución de los conflictos penales. A propósito de la nueva redacción del artículo 59 del Código Penal.*

*infractor pueda diferir en el tiempo la cancelación de la obligación. De esta manera se pretende proteger la actividad recaudadora de la administración tributaria, la que se vería afectada si la obligación no fuera ingresada en forma rápida y oportuna”.*⁹

Dicho de modo simple: el artículo 16 de la actual Ley Penal Tributaria –y sus antecesores– permiten la culminación del proceso penal abonando la totalidad de las obligaciones evadidas. Este instituto es considerado una *bala de plata* pues en la mayoría de las redacciones de las sucesivas versiones de la ley penal tributaria, se autoriza su utilización en una única ocasión¹⁰.

En definitiva, de la lectura conjunta de los artículos del Código Penal y de la Ley Penal Tributaria y de los nuevos vientos que corren en materia de criterios de oportunidad procesal, surge una simple pregunta: ¿habrá llegado el momento de derogar el artículo 16 de la Ley Penal Tributaria?

A esta primera pregunta le sigue una posterior: ¿Tiene sentido conservar esta famosa “bala de plata” en nuestro ordenamiento jurídico, teniendo en cuenta que la propia ley penal de fondo ya incluye esta posibilidad para todo el resto de los ilícitos penales?

IV. ANÁLISIS JURISPRUDENCIAL. ¿QUIÉN ES EL SUJETO DAMNIFICADO EN UN HECHO DE EVASIÓN TRIBUTARIA? ¿QUÉ SE ENTIENDE POR REPARACIÓN INTEGRAL?

⁹ Diario de Sesiones de la Honorable Cámara de Diputados de la Nación.

¹⁰ Es importante destacar que desde 1990, ha existido esta “bala de plata”, que más allá de algunas diferencias que pudo tener, se mantuvo vigente por 33 años de manera continua y sin interrupciones.

Debemos sin embargo, señalar que la anterior redacción del instituto de la extinción de la acción por pago, no configuraba un supuesto de bala de plata, por cuanto no limitaba su utilización: “El sujeto obligado que regularice espontáneamente su situación, dando cumplimiento a las obligaciones evadidas, quedará exento de responsabilidad penal siempre que su presentación no se produzca a raíz de una inspección iniciada, observación de parte de la repartición fiscalizadora o denuncia presentada, que se vincule directa o indirectamente con él.” (Artículo sustituido por artículo 14 de la Ley N° 26.735 B.O. 28/12/2011)

La pregunta que surge a continuación, lógicamente, es quién es el sujeto damnificado en un hecho de evasión tributaria.

El Tribunal Oral Federal de Córdoba N° 2 fue llamado a actuar en un caso en el cual se imputaba a un sujeto el delito de simulación dolosa de cancelación de obligaciones tributarias, previsto y penado por el artículo 10 del Régimen Penal Tributario¹¹. Ante la propuesta de la defensa de reparación integral de daño –según lo previsto en el artículo 59 inc. 6) del Código Penal– y el consecuente sobreseimiento por extinción de la acción, el tribunal dispuso correr vista a las partes acusadoras.

Concretamente la defensa había ofreció abonar la suma de dos millones de pesos en seis o doce cuotas mensuales y consecutivas a la Administración Federal de Ingresos Públicos. Ante esta situación, surgen preguntas: ¿abonar la totalidad de la suma evadida importa una reparación integral del daño o se necesita algo más? ¿Qué más? ¿Y si se hace en cuotas? En definitiva, ¿quién es el damnificado por el delito de evasión tributaria? Si concluimos que es la AFIP, parecería sobreabundante sumar a la cancelación de lo evadido algún tipo de trabajo comunitario.

En cambio, si entendemos que el damnificado por la evasión tributaria es la sociedad toda –y que la AFIP es un mero ente de administración del erario público con legitimación procesal– sí parecería correcto incluir algún tipo de trabajo comunitario –similar a los que tienen lugar en el instituto de la *probation*– para reparar de manera integral el daño producido. Sin embargo, la voluntad del legislador –que, de nuevo, representa a la sociedad toda– fue otorgar esta conmutación de pena.

Incluso la política impositiva y tributaria de la República Argentina recurrentemente ha recurrido a moratorias¹², otra suerte de verdadera amnistía penal

¹¹ Denunciado: Bugnone, Luciano Emanuel s/infracción ley 24.769 denunciante: AFIP 10688/2020. 25/11/22.

¹² Desde 1987 a la actualidad han existido diez leyes despenalizantes –ya sean de blanqueo o moratorias– que implican realmente una amnistía: en 1987, la ley 23.495, en 1992, la ley 24.073 en 2001, en la Ley de Presupuesto, título 73, Ley 25.401, en 2008, la Ley 26.476, en 2013, La Ley 26.860, en 2016, La Ley 27.260, en 2019, la Ley 27.541 ampliada por la Ley y el ultimo Blanqueo 27.613, blanqueo para la construcción restablecida su vigencia por la Ley 27.679.

prevista en el inciso 2. del artículo 59 del Código Penal. Ante esos supuestos, la AFIP no requirió ningún tipo de accionar positivo adicional ajeno a la restitución del monto de dinero evadido para considerar extinguida la acción penal.

Retomando el caso en cuestión, al momento de expedirse la AFIP –como parte querellante y denunciante– se opuso por cuanto consideró que noción de *reparación integral* importa exigir para su aplicación que el ofrecimiento permita reestablecer las cosas al estado anterior. Siguiendo el criterio establecido por la Cámara Federal de Casación Penal en “*Villalobos*”, este supuesto debe abarcar todos los aspectos del daño ocasionado por el delito, tanto objetivo como subjetivo.

En su oposición también señaló que la Ley Penal Tributaria establece un mecanismo similar –pero más acotado– y que, por el principio de especialidad, correspondería su aplicación, en tanto se cumplan todas las condiciones.

La cuestión de la coexistencia de ambas leyes penales no contribuye a aclarar la situación. Incluso, tampoco puede dejarse en claro la cuestión atinente al principio de legalidad y al principio de ley penal más benigna.

Asimismo, la AFIP también señaló que la reparación debería abarcar tanto al capital como a los intereses –noción que compartimos– y se preguntó si no correspondería también reparar el daño causado a la sociedad. Para fundamentar su posición, citó un antecedente jurisprudencial que establece que para que esta reparación sea efectivamente integral se puede imponer al imputado la realización de tareas comunitarias como modo de resarcir el daño social.

La defensa argumentó que no corresponde la realización de tareas sociales, en virtud de que ellas no están exigidas en la norma y adecua el monto ofrecido. Dicho planteo de la defensa nos remonta nuevamente al principio de legalidad; en este caso, en la acepción referida al requisito de máxima taxatividad de la ley penal.

El Tribunal Oral Federal entendió que el instituto de la *reparación integral* trabaja sobre la idea de un conflicto entre partes, que corresponde atenderse

primordialmente a los intereses de la víctima y que en el presente caso la víctima es Administración Federal de Ingresos Públicos, en tanto su carácter de órgano recaudador. Entendió, por último, que el monto de la reparación se adecuó a lo pretendido. La interpretación del Tribunal Oral Federal respecto de quién es la víctima –“sujeto pasivo” en términos de dogmática penal– en este caso concreto –y en los restantes casos de evasión tributaria– merece nuestra especial consideración debido a que entendemos que la víctima es la sociedad toda.

El segundo antecedente jurisprudencial tendrá como protagonista al Tribunal Oral en lo Penal Económico N°. 2. En dicho precedente, la defensa de un sujeto al que se le imputaba la comisión del delito previsto y reprimido en el artículo 9 de la ley 24.769 –es decir, apropiación indebida de recursos de la seguridad social–¹³, había solicitado la extinción de la acción por reparación integral del daño. El fiscal estuvo de acuerdo con la aplicación del instituto y, conjuntamente, se propuso la realización de una donación para que la reparación del daño fuera integral.

Por su parte, la AFIP se había opuesto al momento de su concesión y reiteró su oposición cuando el tribunal se disponía a analizar la extinción de la acción y el respectivo sobreseimiento del imputado, luego de que acreditara cumplidas las exigencias de la reparación.

Los argumentos de la querrela se centraron en que esta causal de extinción no era de aplicación para los delitos previstos en la ley 24.769 por poseer esta última normativa un régimen de extinción propio por pago previsto en el artículo 16 de la Ley Penal Tributaria.

El Tribunal Oral sostuvo: “Cabe remarcar que el régimen general del artículo 59 inc. 6° del Código Penal resulta aplicable a los delitos tributarios o previsionales de la ley n° 24.749 en tanto el legislador no lo ha prohibido en forma expresa, como sí lo hizo al restringir a tales delitos la suspensión del juicio a prueba –artículo 76 *bis in fine* del Código Penal, agregado por la ley 26.785–.

¹³ Tribunal Oral Penal Económico N° 2 CPE 832/2015/to1/4. 22/02/23

Más allá de los supuestos que específicamente abarcan los artículos 16 de las leyes 24.769 y 27.430 del vigente régimen penal tributario, la extinción general por reparación integral del perjuicio del artículo 59 inciso 6° del Código Penal resulta aplicable, como en el presente caso, a todas las otras hipótesis atento su ausencia de prohibición expresa.

En otras palabras, no hay motivos para excluir la Ley Penal Tributaria debido a que no está específicamente prohibida o excluida la aplicación de las reglas generales del Código Penal

A continuación, entendió que el pago realizado por el imputado respondía a lo exigido por AFIP y que había cumplido con la donación efectuada a una institución de bien público, exigida dentro de la reparación integral del perjuicio. Sostuvo: “Esto último atiende, como lo sostuvo la CSJN, al marco jurídico general de amplio y reconocido contenido social de las normas fiscales”, fallos 314:1376 considerando 9° entre otros.

El tribunal retrucó a la querrela en otro de sus argumentos, en los que ella sostenía que la reparación integral del perjuicio en delitos fiscales no se agota con la mera satisfacción del daño económico, el tribunal señaló que esa interpretación se halla en pugna con lo que el propio legislador hubo dispuesto en los reiterados regímenes de regularización de deudas tributarias sujetas a proceso penal donde el pago incondicional de la deuda también extinguía la respectiva acción penal –por todos, artículo 10 de la ley 27.541–. Remarcando incluso que, de ser coherente con ello, como lo señalara el señor fiscal, tampoco cabría su aplicación por el régimen propio y especial del artículo 16 de la ley 24.769. Entendiendo el juzgador, que incluso en la reparación integral se considera el plus derivado del referido contenido social del bien jurídico protegido.

Por último, el tribunal realizó una aclaración por demás ilustrativa al indicar que, si bien en el supuesto de conciliación –previsto en el artículo 59 inc. 6° del Código Penal– el acuerdo entre las partes es en principio vinculante –artículo 34 del Código

Procesal Penal Federal—, en el caso de reparación integral del perjuicio la falta de conformidad del sujeto pasivo del delito no vincula al Tribunal, quedando el respectivo control bajo su prudente arbitrio.

A continuación, dispuso declarar extinguida la acción penal por reparación integral del daño y sobreseer al imputado.

Con relación a este último punto surge otra cuestión ampliamente debatida: aceptando la aplicación del instituto de la reparación integral para casos de delitos tributarios, cabe preguntarse ¿es necesario el consentimiento del fisco para que esta sea concretada? ¿es vinculante su opinión? ¿o basta con que el fiscal, que es quien tiene a su cargo el impulso de la acción penal, considere oportuna la procedencia del instituto de reparación integral, para que sea el juez quien amerite si el resarcimiento ofrecido logra la pretendida integralidad?

En este punto, consideramos que siendo la reparación integral la opinión del fisco no sería vinculante ya que no es víctima directa de los delitos tributarios. Aun cuando consideramos deberá ser tenida en consideración, la misma no puede ser vinculante para el juez, quien solo deberá estar condicionado por el criterio de oportunidad decidido por la fiscalía.

V. CONCLUSIÓN.

El presente trabajo tiene su corolario en un proyecto de investigación realizado por un equipo de docentes y alumnos de la carrera de Abogacía de la Universidad Argentina de la Empresa¹⁴. El objetivo central fue de comprobar empíricamente que la sociedad considera que la administración de justicia no resuelve eficientemente los problemas que le son puestos a consideración.

El trabajo partió de la base de una encuesta, en la que participaron más de mil personas de todo el país y en función de sus resultados llegamos a algunas

¹⁴ Investigación solicitada por el Instituto de Ciencias Sociales y Disciplinas Proyectuales (INSOD), titulada: *¿Y si la justicia no tuviera la última palabra? Métodos alternativos de resolución de disputas en la administración de justicia*. Código de la ACyT:A22S02. Iniciada en diciembre 2021. Investigador responsable Ana Clara Marconi

conclusiones. La primera es que la sociedad muestra un grado de insatisfacción para con la administración de justicia en torno al 70 por ciento y que el alto grado de inconformidad responde a la prolongada duración de los procesos contenciosos y a la distancia de los jueces de la realidad de las partes.

Como contrapartida los encuestados, legos en una primera encuesta y profesionales del derecho en una segunda, se mostraron proclives a recurrir a métodos alternativos de resolución de disputas, como mecanismos más ágiles, rápidos y con mayor participación de los involucrados en la resolución de problema.

Entendemos que los métodos, que hoy en materia penal se encuentran receptados en el código de fondo y la mayoría de los códigos de forma, sirven para agilizar la tramitación de causas judiciales y, en consecuencia, intentar revertir la tendencia general negativa y de insatisfacción que tiene la sociedad para con la administración de justicia. Si bien es cierto que los métodos alternativos de resolución de conflictos han sido receptados con cierta facilidad en cuestiones de derecho civil, comercial y de familia, los cambios procesales en materia penal, así como la reforma de los artículos 59 y 71 del código de fondo, le han abierto las puertas a su implementación en el fuero penal.

En ese sentido, también queremos vincular otro elemento que fue referido al momento de justificar el alto grado de insatisfacción, nos referimos a los altos costos que encarna la administración de justicia.

Esos costos, sumamente altos y variados, son costos del Estado o, lo que es lo mismo decir, de todo el conjunto de la sociedad. Nos referimos por ejemplo a elevados costos en horas hombre, horas luz, papelería, viáticos, entre otros. Dichos costos también son propios del ente recaudador –es decir, la AFIP–, que en muchos procesos tiene un rol activo como querellante, y principal interesado en restituir la suma evadida. Entonces, dejamos planteada la pregunta: si los métodos alternativos de solución de conflictos están establecidos por ley, ¿con qué criterio la AFIP podría oponerse?

También se deberá considerar el tiempo que se demora en lograr que esas sumas de dinero efectivamente integren las arcas del Estado. Sería sobreabundante recordar que el dinero hoy vale más que el dinero mañana. Esa situación se maximiza, lamentablemente, en un país con alta inflación como el nuestro.

Entonces, ¿no sería lógico retomar la idea del legislador al momento de sancionar la Ley Penal Tributaria y priorizar restituir a las arcas del Estado el monto evadido con la menor dilación posible?

Por último, entendemos que, es necesario que la implementación definitiva del Código Procesal Penal Federal, de neto corte acusatorio, así como, que estos institutos reconocidos en la ley de fondo tengan su debida regulación, así como, se implemente una instancia de mediación o conciliación penal, para trabajar los acuerdos conciliatorios. En materia penal tributaria, entendemos que estos sólo pueden abarcar plazos o modos de pago, pero la intangibilidad propia de la deuda tributaria no podría implicar una quita o modificación del monto.

Para concluir, consideramos que los métodos alternativos de solución de conflicto presentan una alternativa que respeta el principio de *última ratio* del derecho penal y que derivarán en una más celera administración de justicia y en un fortalecimiento sumamente necesario de las arcas del Estado.