



Poder Judicial de la Nación

Oficio Electrónico Judicial - DEO N°: [REDACTED]

Tribunal: CPF - CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4

Expediente: FCB 87818/2018/TO1/1 - Legajo N° 1 - VICTIMA: ADMNISTARCIÓN
FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS IMPUTADO: [REDACTED]
[REDACTED] s/LEGAJO DE CASACION

Destino: FCB - TRIBUNAL ORAL FEDERAL DE CORDOBA 2

Motivo: Se adjunta resolución.



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FCB 87818/2018/TO1/1/CFC1

Registro nro.565/2023

// la ciudad de Buenos Aires, a los 8 días del mes de mayo del año 2023, la Sala IV de la Cámara Federal de Casación Penal integrada por el doctor Gustavo M. Hornos como Presidente y los doctores Javier Carbajo y Mariano Hernán Borinsky, asistidos por el secretario actuante, para decidir acerca del recurso de casación interpuesto en la presente causa **FCB 87818/2018/TO1/1/CFC1** del registro de este Tribunal, caratulada "**[REDACTED]** s/recurso de casación" de la que **RESULTA:**

I. El Tribunal Oral en lo Criminal Federal Nro. 2 de Córdoba, provincia homónima, con fecha 13 de febrero de 2023 resolvió "*...I. Hacer lugar a la solicitud de Reparación Integral del perjuicio ocasionado por el delito solicitado por la defensa con consentimiento expreso del Sr. Fiscal General, Dr. Carlos Gonella, y en consecuencia, imponer a [REDACTED], la obligación de abonar en un pago único la suma de doce millones setenta y seis mil ciento veintiún pesos con setenta y nueve ctvos. (\$12.076.121,79) la cual deberá ser depositada dentro del quinto día de quedar firme la presente decisión en la cuenta que la AFIP indique.* II.- Cumplimentado y acreditado el punto n° I corresponde pasar a despacho los autos a los fines de considerar la procedencia de la extinción de la acción penal ejercitada y el consecuente sobreseimiento de [REDACTED] (...) en orden al delito de apropiación indebida de recursos de la seguridad social conducta prevista y penada por el art. 7 del Régimen Penal Tributario, por aplicación del criterio de oportunidad y reparación integral del perjuicio (arts. 59, incs. 5° y 6° C.P. y 31, 34 y 336 inc. 1° C.P.P.F.)".

II. Contra dicho pronunciamiento, interpuso recurso de casación la parte querellante -AFIP-, que fue concedido por el tribunal a quo el 6 de marzo del

2023.

En primer lugar, la recurrente invocó errónea aplicación de la ley sustantiva. Señaló que no corresponde la procedencia de la extinción de la acción penal por reparación integral del daño en casos donde se investigan delitos fiscales -como el presente- ya que el Régimen Penal Tributario posee propias, especiales y distintas causales de salida anticipada al proceso.

En ese orden, conforme lo normado en el artículo 4 el Código Penal entendió que el art. 59 inc. 6º de dicho cuerpo quedaría desplazado, en atención a su generalidad, por la regla de exclusión de ley por especialidad.

Agregó que el art. 16 del Régimen Penal Tributario vigente excluye expresamente la posibilidad de extinguir la acción penal por pago en casos donde se investigan delitos de apropiación indebida de recursos de la seguridad social.

Por otro lado, la parte alegó improcedencia de la propuesta efectuada como reparación del daño por no corresponderse la suma ofrecida con el monto del perjuicio económico causado. Expresó que el ofrecimiento formulado no comprende la satisfacción incondicional de las obligaciones tributarias lesionadas (con todas sus accesorias, costas y gastos).

Respecto las sumas adeudadas la querellante agregó que las mismas fueron calculadas "*...detrayendo los montos que alcanzaron a ser cancelados merced a su acogimiento al plan de facilidades pagos N° [REDACTED]*" al que se suscribió la firma y que continúan impagas al día de la fecha.

Por último, la AFIP postuló la improcedencia del acuerdo de reparación integral en tanto se omitió dar participación a las víctimas del delito investigado en el presente proceso. Recordó que al momento de celebrar la audiencia de visu ante el *a quo* dicha parte se opuso a la propuesta de reparación



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FCB 87818/2018/TO1/1/CFC1

efectuada, lo que fue erróneamente ponderado por el tribunal de mérito. Adicionalmente, mencionó que no es la única víctima en el caso de autos ya que hay 332 trabajadores de [REDACTED] a quienes se les retuvo indebidamente los aportes y que no fueron citados en tal carácter al presente proceso.

Por los motivos expuestos, concluyó que la decisión impugnada no resulta ajustada a derecho y solicitó se revoque la misma. Hizo reserva de caso federal.

III. En la etapa prevista por el art. 465 bis -en función de los arts. 454 y 455 del CPPN (Ley 26.374)-, se presentó la AFIP -oportunidad en la cual reiteró los argumentos expuestos en su recurso de casación- y el Fiscal General ante esta Alzada.

En su escrito, el dr. Raúl Omar Pleé indicó que *"...recurrir a la regla del art. 59 inc. 6 del C.P. para resolver casos no subsumibles en la extinción por pago regulada en la ley especial importaría un apartamiento del procedimiento especial para la extinción expresamente regulado en el régimen penal tributario, lo cual no se condice con lo establecido por el art. 4 del C.P."*.

Agregó que *"...debe reconocerse la prevalencia de la norma especial en lo que respecta a los delitos tributarios, ya que solo a través de ésta el legislador puede, en función de decisiones político-criminales, imponer una solución patrimonial a los conflictos que se susciten en el ámbito penal tributario, estableciendo específicamente en que casos la hacienda pública es 'reparable' mediante el ingreso tardío de la pretensión fiscal"*.

Por último, expuso que el hecho de que el representante del Ministerio Público Fiscal de la instancia precedente haya dictaminado de forma favorable a la pretensión defensiva, no obsta a que su Fiscalía General -superior jerárquico- se pronuncie de forma negativa. Adujo para ello una interpretación armónica del principio jerárquico y la unidad de

acción y solicitó, en consecuencia, se revoque el fallo impugnado.

IV. Efectuado el sorteo de estilo para que los señores jueces emitan su voto, resultó el siguiente orden sucesivo de votación: doctores Mariano Hernán Borinsky, Gustavo M. Hornos y Javier Carbajo. Quedaron, en consecuencia, las actuaciones en condiciones de ser resueltas.

El señor juez doctor Mariano Hernán Borinsky dijo:

Con carácter liminar, resulta oportuno recordar los antecedentes relevantes del caso traído a estudio.

Conforme se desprende de la resolución aquí impugnada, [REDACTED] se encuentra requerido a juicio por resultar prima facie autor del delito de apropiación indebida de los recursos de la seguridad social, en concurso real (arts. 7 y 13 del Régimen Penal Tributario y 45 del CP).

Concretamente, se le atribuye "*...Primero: Durante el mes de octubre de 2012, el Sr. [REDACTED] [REDACTED], retuvo a sus empleados la suma de \$433.589,68 en concepto de aportes a la seguridad social, siendo la fecha de vencimiento para el ingreso al fisco de dichas retenciones mensuales el día 7 de noviembre de 2012. Así las cosas, el día 7 de diciembre de 2013, pasados los 30 días corridos de producirse aquel vencimiento, se abstuvo de depositar el total de la suma mencionada. Segundo: Durante el mes de noviembre de 2012, el Sr. [REDACTED] retuvo a sus empleados la suma de \$452.442,98 en concepto de aportes a la seguridad social, siendo la fecha de vencimiento para el ingreso al fisco de dichas retenciones mensuales el día 07 de diciembre de 2012. Así las cosas, el día 7 de enero de 2013, pasados los 30 días corridos de producirse aquel vencimiento, se abstuvo de depositar el total de la suma mencionada. Tercero: Durante el mes de febrero de*



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FCB 87818/2018/TO1/1/CFC1

2013, el Sr. [REDACTED],
retuvo a sus empleados la suma de \$557.876,76 en
concepto de aportes a la seguridad social, siendo la
fecha de vencimiento para el ingreso al fisco de
dichas retenciones mensuales el día 07 de marzo de
2013. Así las cosas, el día 7 de abril de 2013,
pasados los 30 días corridos de producirse aquel
vencimiento, se abstuvo de depositar el total de la
suma mencionada. Cuarto: Durante el mes de abril de
2013, el Sr. [REDACTED],
retuvo a sus empleados la suma de \$498.876,76,76 en
concepto de aportes a la seguridad social, siendo la
fecha de vencimiento para el ingreso al fisco de
dichas retenciones mensuales el día 07 de mayo de
2013. Así las cosas, el día 7 de junio de 2013,
pasados los 30 días corridos de producirse aquel
vencimiento, se abstuvo de depositar el total de la
suma mencionada. Quinto: Durante el mes de mayo de
2013, el Sr. [REDACTED]
retuvo a sus empleados la suma de \$517.185,35 en
concepto de aportes a la seguridad social, siendo la
fecha de vencimiento para el ingreso al fisco de
dichas retenciones mensuales el día 07 de junio de
2013. Así las cosas, el día 7 de julio de 2013,
pasados los 30 días corridos de producirse aquel
vencimiento, se abstuvo de depositar el total de la
suma mencionada. Sexto: Durante el mes de junio de
2013, el Sr. [REDACTED]
retuvo a sus empleados la suma de \$678.593,97 en
concepto de aportes a la seguridad social, siendo la
fecha de vencimiento para el ingreso al fisco de
dichas retenciones mensuales el día 08 de julio de
2013. Así las cosas, el día 8 de agosto de 2013,
pasados los 30 días corridos de producirse aquel
vencimiento, se abstuvo de depositar el total de la
suma mencionada. Séptimo: Durante el mes de julio de
2013, el Sr. [REDACTED]
retuvo a sus empleados la suma de \$414.599,22 en
concepto de aportes a la seguridad social, siendo la

fecha de vencimiento para el ingreso al fisco de dichas retenciones mensuales el día 07 de agosto de 2013. Así las cosas, el día 7 de septiembre de 2013, pasados los 30 días corridos de producirse aquel vencimiento, se abstuvo de depositar el total de la suma mencionada. Octavo: Durante el mes de agosto de 2013, el Sr. [REDACTED] retuvo a sus empleados la suma de \$349.687,49 en concepto de aportes a la seguridad social, siendo la fecha de vencimiento para el ingreso al fisco de dichas retenciones mensuales el día 09 de septiembre de 2013. Así las cosas, el día 9 de octubre de 2013, pasados los 30 días corridos de producirse aquel vencimiento, se abstuvo de depositar el total de la suma mencionada. Noveno: Durante el mes de septiembre de 2013, el Sr. [REDACTED] retuvo a sus empleados la suma de \$223.972,82 en concepto de aportes a la seguridad social, siendo la fecha de vencimiento para el ingreso al fisco de dichas retenciones mensuales el día 07 de octubre de 2013. Así las cosas, el día 7 de noviembre de 2013, pasados los 30 días corridos de producirse aquel vencimiento, se abstuvo de depositar el total de la suma mencionada..." (cfr. resolución impugnada Sistema de Gestión Judicial Lex 100).

En el marco de estas actuaciones se presentó la defensa de [REDACTED] ante el tribunal a quo y solicitó se aplique al presente el instituto de reparación integral previsto en el art. 59 inc. 6 del C.P. y, en consecuencia, se extinga la acción penal seguida contra el nombrado.

Para ello, ofreció la suma de \$12.076.121,79 "...tomando el capital adeudado por cada uno de los períodos objeto de la acusación con más los intereses calculados a la tasa pasiva del Banco de la Nación Argentina" (cfr. presentación en el Sistema de Gestión Judicial Lex 100).

Seguidamente, el tribunal puso en conocimiento de ello a las partes y las convocó a los



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FCB 87818/2018/TO1/1/CFC1

fines de celebrar audiencia para que expongan sus posturas y tomaran conocimiento *visu* del imputado, la que fue celebrada en fecha 15 de diciembre del 2022.

En aquella oportunidad , la defensa de [REDACTED] recordó que se le imputan nueve (9) hechos de apropiación indebida de tributos por un capital que asciende a \$3.891.985,22 y que la propuesta de reparación formulada consiste en abonar la suma de \$12.076.121,79. Explicaron que *"...la empresa [REDACTED] se encuentra en delicada situación económica, pero se debe tener en cuenta que la empresa auto declaró todas las obligaciones y esta es la razón por la cual la acción no se encuentra prescripta. La empresa ingresó a la moratoria, que después, no cumplió el plan a causa de la delicada situación económica"* y que [REDACTED] es un *"...empleado, siempre lo fue, la asamblea lo designa como Presidente en un período que concluyó en el año 2018"*.

A su turno, la representante de la AFIP manifestó su oposición. Para ello destacó que *"...se trata de aportes retenidos a 300 trabajadores, que fueron las víctimas y aún sufren las consecuencias ya que aún no se pagaron los aportes. Además indirectamente resulta el sistema de previsión social. Agrega que el monto impago de aportes a la fecha de ayer es de casi \$20.000.000, suma actualizada resultante del capital e intereses. La diferencia surge de la tasa que utiliza para realizar el cálculo, que no utiliza la AFIP. Agrega que tampoco se incluyeron las costas, y finalmente, refiere que el paso del tiempo lo valoran como agravante y no como atenuante. Asimismo, refiere que el acusado ha solicitado permiso para viajar al exterior aun cuando tiene una deuda"* (cfr. acta audiencia de fecha 15/12/22, causa 87818/2018 en Sistema de Gestión Judicial Lex 100).

Otorgada la palabra al Fiscal General ante el *a quo*, dictaminó que *"...por mandato del art. 22 del CPPF las partes se encuentran obligadas de buscar la*

solución más justa. Refiere que reparación integral es algo que excede lo económico. Sentado ello, señala que habiendo escuchado a la parte que representa AFIP refiere que el verdadero perjuicio económico lo sufren los trabajadores que pretenden percibir una jubilación. Con lo cual, refiere que con carácter previo a dictaminar le gustaría conocer cuánto representa el daño en cada uno de los trabajadores, adelantando que el Ministerio Público, de acuerdo a la ley, se encuentra de acuerdo a la resolución de estos casos bajo ese tipo de mecanismo" (cfr. resolución impugnada, Sistema de Gestión Judicial Lex 100).

Presentado que fue el informe efectuado por la AFIP, en fecha 1 de febrero de 2022, se le corrió vista nuevamente al Ministerio Público Fiscal quien dio su consentimiento para admitir la propuesta de reparación integral luego de considerar razonable el monto ofrecido por la defensa de [REDACTED]

Con fecha 13 de febrero de 2023, el Tribunal Oral en lo Criminal Federal Nro. 2 de Córdoba hizo lugar a la solicitud de reparación integral del perjuicio ocasionado.

Para así resolver, el magistrado interviniente comenzó por analizar el marco normativo aplicable al caso de autos y consideró que no hay impedimento legal a los fines de aplicar en el presente la reparación integral normada en el art. 59 inc. 6° del Código Penal, conforme lo propuso la defensa y la conformidad efectuada por el fiscal.

Detalló que en la reparación integral se deben atender preferentemente los intereses de la víctima, siendo esta la AFIP en el caso de autos. Ponderó que si bien la querrela expuso que el acusado adeuda una suma total de \$20.000.000, conforme fue expresado por la defensa, la capacidad de pago de Ferreyra le permite asumir la obligación de abonar en un pago único la suma de \$12.076.121,79 en carácter de reparación (monto que resulta de aplicar el capital histórico imputado -\$3.891.985,22- más los intereses



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FCB 87818/2018/TO1/1/CFC1

calculados a la tasa pasiva del Banco Nación).

En ese orden, el sentenciante de mérito consideró que la propuesta de actualización del capital histórico a dicha tasa resultaba ajustada a derecho y citó jurisprudencia en resguardo de su postura. Agregó que *"...la decisión aquí adoptada repercute únicamente en el ámbito penal, en tanto que si existiese alguna diferencia o saldo que adeudar en el plano administrativo subsisten -si procediere- las vías habilitadas por la ley n° 11.683"*.

En ese orden, el tribunal a quo aceptó la propuesta de aplicar la reparación integral en el caso de autos (art. 59 inc. 6° CP) y le impuso a [REDACTED] la obligación de abonar en un pago único la suma de \$12.076.121,79 la cual deberá ser depositada dentro del quinto día de quedar firme aquella decisión en la cuenta que la AFIP indique a sus efectos.

Seguidamente, señaló que una vez cumplimentado y acreditado lo dispuesto en el párrafo que antecede, *"...corresponde pasar a despacho los autos a los fines de considerar la procedencia de la extinción de la acción penal ejercitada y el consecuente sobreseimiento de [REDACTED] (...) en orden al delito de apropiación indebida de recursos de la seguridad social conducta prevista y penada por el art. 7 del Régimen Penal Tributario, por aplicación del criterio de oportunidad y reparación integral del perjuicio (arts. 59 inc. 5° y 6° C.P. y 31, 34 y 336, inc. 1° C.P.P.[N].) (cfr. decisión impugnada, Sistema de Gestión Judicial Lex 100).*

Reseñado cuanto precede, habré de adelantar que el recurso interpuesto por la parte querellante tendrá acogida favorable en esta instancia.

Conforme surge de las constancias de autos a [REDACTED] se le atribuyen nueve (9) hechos de apropiación indebida de recursos de la seguridad social, figura reprimida en el art. 7 del Régimen Penal Tributario.

En el recurso de casación, la Administración

Federal de Ingresos Públicos aduce que no corresponde la procedencia de la extinción de la acción penal por reparación integral en el caso de autos en tanto se investigan delitos fiscales y es el propio Régimen Penal Tributario que prevé propias causales de salida anticipada del proceso, por lo que en virtud de la generalidad de la cláusula prevista en el art. 59 inc. 6º, la misma quedaría desplazada por la ley especial.

Explicó que dicho Régimen tiene una *"...norma específica (art. 16 primer párrafo) que prevé un mecanismo propio para extinguir la acción penal por pago. Si bien es cierto que dicho Régimen no ha contemplado expresamente la inaplicabilidad en su ámbito del mecanismo de 'conciliación o reparación integral del perjuicio', lo cierto es que sí regula una particular forma de extinción de la acción penal por pago total de la deuda tributaria o previsional, con una modalidad más restrictiva que la del régimen general previsto en el art. 59 inc. 6º del Código Penal. Tales restricciones versan sobre los delitos tributarios (únicamente casos de evasión tributaria o previsional -simple o agravada- y aprovechamiento indebido de beneficios fiscales)"* y agregó que tales limitaciones obedecen a una decisión de política legislativa que tiene en cuenta los bienes jurídicos tutelados que la norma penal tributaria intenta proteger (Hacienda Pública y Sistema de Seguridad Social).

Delimitado entonces el objeto de controversia del caso de autos habré de señalar que conforme fue expresado por la parte recurrente, el tribunal de mérito omitió ponderar debidamente la incompatibilidad del instituto previsto en el art. 59 inc. 6º del Código Penal -reparación integral- en el caso de autos, en virtud de la imputación que pesa sobre Ferreyra y los métodos de extinción de la acción penal específicamente previstos en el Régimen Penal Tributario.

Al respecto, se ha dicho que: "una



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FCB 87818/2018/TO1/1/CFC1

inclinación jurisdiccional mayoritaria que tiende a marginar la aplicación del instituto de la reparación integral del perjuicio (CP, art. 59, inc. 6º) para las hipótesis de hecho que resulten subsumibles en la letra del régimen penal tributario. Y ello es así en función de una interpretación relacionada con el principio de especialidad que rige para la aplicación de las leyes que regulan dicho régimen, como así también por cuestiones interpretativas relacionadas con los bienes jurídicos sobre los cuales se proyecta la legislación penal tributaria, que superan el mero cariz patrimonial. A ello se puede agregar que el nuevo régimen penal tributario (conforme ley 27.430) que establece el artículo 16 en su redacción actual es posterior en el tiempo que la inclusión del citado inciso 6º en el artículo 59 del CP, lo cual denota la voluntad del legislador de mantener este particular y más restrictivo modo de fuga del proceso a través del pago, con respecto al instituto general establecido en el Código Penal" (cfr. Mariano Hernán Borinsky, Pablo Nicolás Turano, Magdalena Rodríguez y Daniel Schurjin Almenar "Delitos Tributarios y contra la seguridad social", Rubinzal Culzoni, Santa Fe, 2020, págs. 487/488).

Desde esta perspectiva, el temperamento adoptado en autos por el sentenciante de mérito no contiene una fundamentación suficiente que contemple lo normado por el art. 4 del C.P. (cfr., en lo pertinente y aplicable, Sala IV CFCP causa CPE 438/2017/1/CFC1 "Acosta, Fernando Luis y otros s/ recurso de casación", Reg. Nro. 1380/19.4, rta. el 4/7/19; CPE 1558/2014/9/RH2 "Perea, Diego y otro s/ recurso de queja", Reg. Nro. 580/19.4, rta. el 4/4/19 y CPe 911/2018/5/RH3 "Compañía Global de Servicios S.A. s/ recurso de queja", Reg. nro. 2312/20.4, rta. el 18/11/20).

En consecuencia, la resolución impugnada no constituye una derivación razonada del derecho vigente con aplicación a las particulares constancias

comprobadas de la causa, lo que evidencia que no puede ser considerada como acto jurisdiccional válido.

Por ello, corresponde: HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por la parte querellante -AFIP-, REVOCAR el decisorio impugnado y REMITIR las actuaciones a su origen a sus efectos. Sin costas en la instancia (arts. 530 y 531 *in fine* del C.P.P.N).

El señor juez **Gustavo M. Hornos** dijo:

Respecto a la cuestión ahora planteada a esta instancia, cabe memorar, en lo ahora pertinente, que el artículo 59, inciso 6, del C.P. dispone que la acción se extinguirá por conciliación o reparación integral del perjuicio, de conformidad con lo previsto en las leyes procesales correspondientes. A su vez, en el artículo 34 del C.P.P.F. se regula el instituto de la conciliación en los siguientes términos: "...el imputado y la víctima pueden realizar acuerdos conciliatorios en los casos de delitos con contenido patrimonial cometidos sin grave violencia sobre las personas o en los delitos culposos si no existieran lesiones gravísimas o resultado de muerte. El acuerdo se presentará ante el juez para su homologación, si correspondiere, en audiencia con la presencia de todas las partes. La acreditación del cumplimiento del acuerdo extingue la acción penal; hasta tanto no se acredite dicho cumplimiento, el legajo debe ser reservado. Ante el incumplimiento de lo acordado, la víctima o el representante del Ministerio Público Fiscal podrán solicitar la reapertura de la investigación".

Cierto es que las cláusulas de extinción de la acción penal, entre las que se inserta la norma citada, otorgan preeminencia para su procedencia, siempre dentro de un marco de razonabilidad, al interés de la víctima, pues es sobre esta circunstancia que se irguieron las nuevas reformas. Ello, en el entendimiento de que la reparación de sus bienes jurídicamente tutelados y de sus derechos lesionados es una demanda actual y concreta de toda la



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FCB 87818/2018/TO1/1/CFC1

sociedad, que ve en estos casos, a través de la víctima, satisfechas sus pretensiones.

En este sentido, en principio se le ha conferido a la víctima la posibilidad de decidir sobre la acción penal persecutoria incoada en virtud de una conducta que la ha perjudicado, mediante un acuerdo con quien la damnificó; y que se justifica por la satisfacción de los intereses de la víctima, la voluntad del imputado y la inexistencia de un interés público que prevalezca sobre la voluntad de aquellos. Así, se trata de un medio alternativo de conclusión del proceso que traslada la gestión del conflicto a las propias partes para que estas, en forma asistida, alcancen la satisfacción de sus intereses mediante un acuerdo.

De manera que estos modos alternativos de resolución del conflicto que el delito importa proceden cuando objetivamente aparezcan satisfechas las demandas materiales de la víctima y cuando subjetivamente se logre satisfacer a todas las personas afectadas por el hecho. Sólo en este caso podrán considerarse cumplidos los objetivos de la norma y contribuir a la paz social (cfr. mi voto en la causa CCC 25020/2015/TO1/CFC1 del registro de esta Sala IV, caratulada: "VILLALOBOS, Gabriela Paola y otro s/ defraudación", rta. el 29/8/2017; y CFP 7986/2018/TO1/CFC3, caratulada: "CURIEN, Horacio Justo s/recurso de casación", rta. el 18/3/2022; entre varias otras).

En consecuencia, ya lo he dicho en otros precedentes de esta Sala IV, no resultarán objeto de reparación ni de acuerdo conciliatorio los supuestos en los que el daño exceda su interés y que con su concreción no se logre materializar los fines del proceso penal.

Este es el caso de los delitos que afectan bienes jurídicos supraindividuales, como aquellos cometidos contra la administración pública, el erario público, la seguridad social, el medio ambiente, en

tanto exceden el daño a una víctima concreta que pueda ver satisfechas sus pretensiones a través de una conciliación o reparación económica, pues afectan bienes jurídicos supraindividuales. Son hechos que lesionan un bien colectivo abstracto concebido para satisfacer las necesidades básicas de los habitantes para su autorrealización personal (cfr. también mi voto en la causa CFP 7245/2013/T01/2/CFC1 del registro de esta Sala IV, caratulada: "BOBBIO, Gerardo Andres y ZIEMBA, Ulises Aldemar por averiguación del delito", Reg. Nro. 1731/18.4; entre otros).

Asimismo, asiste razón a la parte recurrente: la Administración Federal de Ingresos Públicos, en cuanto a que no corresponde la procedencia de la extinción de la acción penal por reparación integral del daño en casos donde se investigan delitos fiscales o contra la seguridad social -como el presente- ya que el Régimen Penal Tributario regula especiales y distintas causales para la extinción de la acción. Resultando además que la ley especial: el art. 16 del actual Régimen Penal Tributario vigente, excluye expresamente la posibilidad de extinguir la acción penal por pago en casos donde se investigan delitos de apropiación indebida de recursos de la seguridad social.

Entonces, siendo que la ley especial contiene disposiciones de solución alternativa aplicables al caso de manera específica, entonces, prevalece sobre la ley general en virtud del aludido principio contenido en el artículo 4 del código de fondo.

En efecto, he tenido oportunidad de expedirme sobre el tema, y sostuve que no es posible la aplicación de la causal extintiva en los términos del art. 59, inc. 6, del C.P. a casos como el presente, toda vez que, por imperio del art. 4 del mismo digesto normativo, el objeto procesal debe circunscribirse al régimen propio previsto para el delito imputado en autos -apropiación indebida de aportes de la seguridad social- (cfr.: "Acosta, Fernando Luis y otros s/



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FCB 87818/2018/TO1/1/CFC1

recurso de casación", Reg. Nro. 1380/19.4, del 4 de septiembre de 2019).

Ello así, por cuanto el art. 16 del Régimen Penal Tributario prevé un procedimiento particular -especial- reglado, el cual, por lo dicho, es el que debe aplicarse; y no así la regla general invocada por los recurrentes.

En tal sentido, la ley 24.769 (vigente al momento de la conducta objeto de proceso) establece en su artículo 16 que "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."

La norma transcripta prevé, en virtud del régimen específico que contiene la Ley Penal Tributaria, un mecanismo sujeto al cumplimiento de determinados requisitos para la procedencia de la reparación integral como determinante de la extinción de la acción penal. En tal contexto, se exime de responsabilidad penal a los obligados que espontáneamente regularicen su situación; es decir, que cumplan con las obligaciones evadidas siempre y cuando sus presentaciones no se produzcan como consecuencia de una inspección iniciada, o una observación de parte de la entidad fiscalizadora, o de una denuncia presentada.

Y si bien es cierto que el art. 2 del Código Penal establece la aplicación retroactiva de la ley penal que resulte más benigna al imputado, establece luego, en su artículo 4, que sus normas generales se aplicarán a todos los delitos previstos por las leyes especiales "en cuanto éstas no dispusieran lo contrario".

Huelga además destacar que la ley No 27.430 no resulta más benigna en relación al caso juzgado en

tanto la conducta descrita por el delito imputado en autos -apropiación indebida de recursos de la seguridad social (art. 7 de la ley 27.430)- se encuentra excluida de la aplicación de la causal de extinción de la acción penal, por cuanto el art. 16 del nuevo Régimen Penal Tributario expresamente prevé que "En los casos previstos en los Artículos 1, 2, 3, 5 y 6 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. " .

Lo analizado hasta aquí basta para sostener que no resulta posible extinguir la acción penal incoada en relación a los hechos investigados en el presente proceso, por aplicación del instituto de la reparación integral establecido en el art. 59, inc. 6, del Código Penal (según ley No 27.347), en virtud de la existencia de un régimen especial propio, analizado precedentemente, teniendo en cuenta el principio rector en virtud del cual la ley general no deroga a la ley especial anterior, siempre y cuando no medie supresión expresa o manifiesta incompatibilidad.

Finalmente, en otro orden de ideas, y como se adelantó al comienzo del presente voto, frente a la particularidad del delito objeto de la presente investigación, cabría preguntarse si la acción penal a su respecto podría llegar a ser susceptible de reparación integral teniendo en miras el bien jurídico



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FCB 87818/2018/TO1/1/CFC1

que la norma penal tributaria intenta proteger; o al menos una de sus fases.

Si bien una respuesta sobre el punto amerita un examen más profundo de la cuestión, no puede dejar de ponderarse que la apropiación indebida de recursos de la seguridad social resulta ser una conducta delictiva cuya omisión produce perjuicios que se extienden más allá del menoscabo patrimonial al Estado (de su correcta y regular percepción de los recursos de la seguridad social).

En efecto, la figura bajo examen (al igual que la retención indebida de tributos) ha merecido su comparación con la defraudación en la gestión de intereses ajenos.

En tal sentido, estos intereses ajenos confiados al agente de retención tienen como destino las arcas públicas y su oportuno ingreso -en tiempo y forma- es determinante en el dinámico sistema que implica el sostenimiento del Sistema de la Seguridad Social, tendiente a garantizar derechos básicos de la sociedad, reconocidos constitucionalmente.

Por ello, no puede perderse de vista la trascendental incidencia del régimen penal tributario, no sólo en la actividad económica que lleva adelante el Estado, sino también en el desarrollo de sus objetivos políticos, económicos y sociales; es decir, como sistema de recaudación de ingresos para solventar el Régimen de la Seguridad Social en su labor de garante de los derechos básicos de los individuos que conforman la República.

Frente a este escenario descrito, no resulta irrazonable sostener la relevancia que el legislador le ha otorgado al tipo penal bajo estudio, y de allí su exclusión de la aplicación de la causal extintiva de la acción penal en cuestión, teniendo en miras el vital cumplimiento de las funciones de un Estado democrático, que trascienden el mero carácter patrimonial individual, ante la afectación de bienes jurídicos de la sociedad en su conjunto.

Por lo expuesto, propicio que se haga lugar al recurso de casación interpuesto por la parte querellante -AFIP-, se revoque la resolución impugnada y se remitan las actuaciones al tribunal de origen a sus efectos. Sin costas en esta instancia (arts. 530 y 531 del C.P.P.N.).

El **señor juez Javier Carbajo** dijo:

En orden a los antecedentes relevantes del caso habré de remitirme a la reseña efectuada en la ponencia del colega que abre el presente Acuerdo.

Sentado ello, advierto que asiste razón a la recurrente en cuanto el ofrecimiento efectuado por el acusado en punto a la reparación del daño vinculado con la maniobra investigada, validado en el decisorio recurrido, luce insuficiente, careciendo de la nota de integralidad que reclama la causal extintiva aplicada.

En ese sentido, tal como señala la querrela el monto estipulado si bien contempla el capital relacionado a los hechos de apropiación indebida de los recursos de la seguridad social enrostrados, aplica una tasa en relación con los intereses devengados que no es aquella prevista por la ley 11.683 y disposiciones complementarias e indicada por el Fisco en su recurso.

Al respecto, la perspectiva del instituto se nuclea en el daño ocasionado y en la posibilidad del restablecimiento de las circunstancias a su estado anterior al hecho o, de no ser ello posible, a la satisfacción de las consecuencias disvaliosas mensurables patrimonialmente y no en la particular situación del imputado -de adverso, ello es prevalente en otros institutos, vgr. la suspensión del proceso a prueba- (cfr. en lo pertinente y aplicable mi voto en FCR 52019408/2013/13/CFC2, "SIGNONI, Carlos Alberto s/recurso de casación", Reg. 1461/22, del 26/10/22).

En ese orden, el carácter integral que demanda la reparación, para resultar procedente la



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FCB 87818/2018/TO1/1/CFC1

consecuencia extintiva, impide considerar viables aquellos ofrecimientos que no alcancen tal umbral.

Es por ello relevante que se examine de manera exhaustiva todos los aspectos que, de ser necesario, habrán de indemnizarse para lograr que la reparación resulte integral, teniendo en consideración las pautas y disposiciones de la normativa aplicable a cada caso a los efectos de su determinación.

Así, las críticas esbozadas por la querrela A.F.I.P. en este punto resultan atendibles pues se observa que se ha omitido considerar ajustadamente el alcance de la obligación de satisfacer aquellos elementos indemnizables accesorios vinculados con el hecho delictivo atribuido.

En definitiva, en relación con lo expuesto, se ha comprobado una deficiente fundamentación que impide considerar la decisión como un acto jurisdiccional válido a tenor de lo normado en el art. 123 del C.P.P.N.

Por lo expuesto, doy mi voto en orden a: HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por la parte querellante -AFIP-, ANULAR el decisorio impugnado y REENVIAR las actuaciones al tribunal *a quo* a sus efectos. Sin costas en la instancia (arts. 530 y ccdtes. del C.P.P.N).

En mérito del Acuerdo que antecede, el Tribunal

RESUELVE:

HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por la parte querellante -AFIP-, **REVOCAR** -por mayoría- el decisorio impugnado y **REMITIR** las actuaciones al tribunal de origen a sus efectos. Sin costas en la instancia (arts. 530 y 531 del CPPN).

Regístrese, notifíquese, comuníquese (Acordada 5/2019 de la C.S.J.N.) y remítase al tribunal de origen mediante pase digital, sirviendo la presente de atenta nota de envío.

**Firmado: Gustavo M. Hornos, Javier Carbajo y Mariano
Hernán Borinsky.**

**Ante mí: Marcos Fernández Ocampo, Prosecretario de
Cámara.**