



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1

REGISTRO N° 341/22

//la ciudad de Buenos Aires, a los 30 días del mes de marzo de dos mil veintidós, se reúne la Sala IV de la Cámara Federal de Casación Penal, integrada por el doctor Mariano Hernán Borinsky como Presidente y los doctores Javier Carbajo y Angela E. Ledesma como Vocales, para decidir acerca del recurso de casación interpuesto en la causa **CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1**, caratulada: **"BIANCHETTI, Emilio Walter s/recurso de casación"**; de la que **RESULTA**:

I. El Tribunal Oral en lo Penal Económico n° 3 de esta ciudad, con fecha 17 de septiembre de 2021, resolvió: *"HACER LUGAR al planteo de excepción de falta de acción en los términos del art. 59 inc. 6to. del C.P. y en consecuencia DECLARAR EXTINGUIDA LA ACCION PENAL y SOBRESER totalmente en la presente causa a Emilio Walter BIANCHETTI (...), respecto del hecho por el que fuera requerido la elevación a juicio (arts. 59 inc. 6 del C.P. y 336 inc. 1ro. del C.P.P.N.)"*.

II. Contra dicha decisión, interpuso recurso de casación la parte querellante (AFIP-DGI), que fue concedido por el tribunal de procedencia, en cuanto a su admisibilidad formal, el 4 de octubre de 2021 y mantenido ante esta instancia.

III. Los recurrentes canalizaron la impugnación a través del art. 456 inc. 1° del C.P.P.N., por considerar erróneamente aplicados los arts. 4 y 59 inc. 6° del C.P., a la vez que infringidas las garantías del debido proceso y de defensa en juicio.

Afirmaron que era desacertado sostener que no hay una norma que excluya la posibilidad de instar la extinción de la acción penal por reparación integral en casos de delitos tributarios.

Precisaron que *"...si bien por el artículo 59, inciso 6° se establece un mecanismo de extinción de la acción penal de aplicación con carácter general, debe*



tenerse presente que por el artículo 16, de la ley 24.769, se establece un régimen de extinción de la acción penal específico para los delitos tributarios". Citaron precedentes jurisprudenciales en refrendo de sus dichos.

Recordaron que el art. 4 del C.P. fijaba la aplicación de las disposiciones generales allí contenidas a delitos previstos en leyes especiales, pero con la salvedad de que esas últimas no dispusieran lo contrario. Indicaron que, bajo tal entendimiento, no se vulneraba el principio de legalidad ni la igualdad.

En segundo orden, manifestaron que el objetivo de las normas fiscales cuya transgresión se imputaba a Bianchetti, no era solo la recaudación, sino que incluía "...[el] mantenimiento del normal flujo de los ingresos (...) de la hacienda pública (...) al estar afectada la propia constitución del Estado (...) y (...) la sujeción de los particulares a los reglamentos fiscales y las normas tuteladas...".

Puntualizaron que, en el caso de conductas como la atribuida a Bianchetti, "...lo que ha querido el legislador (...) no ha sido proteger únicamente el patrimonio o el erario público, sino que además lleva insito contenido de carácter social...".

Concluyeron que las características particulares del delito y los alcances del bien jurídico protegido, no permitían sostener que el pago de lo adeudado se equiparara a una reparación integral, por lo que solicitaron que se revocara el sobreseimiento dispuesto.

Formularon reserva del caso federal.

IV. Durante el término de oficina previsto en los arts. 465 y 466 del C.P.P.N., realizaron presentaciones la defensa de Emilio Walter Bianchetti y el representante del Ministerio Público Fiscal ante esta instancia.

a) La defensa indicó que la vía recursiva estaba vedada para la AFIP-DGI, pues "ni la CADH ni el





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1

PIDCyP, se propusieron conceder un recurso al acusador estatal y menos aún a un organismo de recaudación de impuestos dependiente del Poder Ejecutivo (...).

En este orden la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho en 'Arce' (Fallos: 320:2145), luego de analizar el alcance del art. 8.2.h de la CADH (...) que solo ampara los intereses de la persona y que dicho término se refiere únicamente al ser humano".

Destacó que, en razón de no haber realizado su presentación en término luego de la vista conferida merced al art. 346 del C.P.P.N., el 12 de diciembre de 2018 se tuvo por decaído el derecho de la parte querellante a efectuar su acusación y añadió que "un órgano Estatal que demostró su falta de interés en el presente proceso penal pues cuando debía hacerlo no lo hizo (...) no es titular de dicha garantía".

Detalló que la restricción al ejercicio del poder estatal estaba comprendida entre las finalidades de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y que, por tanto, dichos órganos y sus representantes no podían ampararse en los derechos y garantías allí reconocidos.

Citó doctrina en sustento de su posición y pidió que el recurso fuera declarado mal concedido.

En segundo lugar, planteó la ausencia de cuestión federal que habilitara la intervención de esta Cámara en términos del precedente de Fallos 328:1108 ("Di Nunzio"). Sostuvo que la decisión no era carente de fundamentos ni se vislumbraba el uso de afirmaciones dogmáticas, sino que el recurso se basaba en "...una mera discrepancia con la decisión adoptada por el tribunal oral interviniente".

Concluyó que, entender en tales condiciones, que existe habilitación para revisar el fallo cuestionado, implicaba afectar la garantía de imparcialidad del tribunal.

b) El representante del Ministerio Público Fiscal consideró que debía hacerse lugar al recurso de casación y revocarse la decisión cuestionada.



Valoró que los institutos del art. 59 inc. 6° del C.P. no eran aplicables a todos los delitos, sino que, en aquellos casos en los que la cuestión relativa a la suspensión o extinción de la acción penal estaba prevista en normas especiales, debía estarse a esas reglas más específicas.

Recordó la letra del art. 4° del C.P. y especificó que la ley especial de la materia regulaba el mismo aspecto que el art. 59 inc. 6°, pero con reglas particulares para acceder a la salida del proceso penal.

Indicó que dar lugar a la reparación integral, supondría, en el caso, infringir el espíritu y la finalidad de la ley especial, que serían el reflejo de una decisión de criterio político-criminal.

Detalló que el art. 59 inc. 6° del C.P. y el art. 16 de la ley 24.769 tenían igual jerarquía normativa y expresó que *"tampoco se puede considerar que la modificación de la ley general posterior (art. 59 del CP en el año 2015) derogó la ley especial anterior (art. 16 ley 24.769 -sancionada en 1996 y modificada en 2011-) ya que al conectar el criterio cronológico con el de especialidad se arriba a la vieja solución: 'lex posterior generalis non derogat priori speciali'".*

Consideró que la sucesión de leyes en el tiempo tampoco habilitaba a apartarse del régimen especial y aplicar el general, pues los sucesivos regímenes penales tributarios habían mantenido un sistema especial de extinción por pago.

Estimó que el art. 59 inc. 6° era incompatible con la normativa penal tributaria, deviniendo esa característica del hecho de que *"...el legislador ha considerado que sólo ante determinadas circunstancias debe concederse al imputado por la comisión de un delito tributario la posibilidad de extinguir la acción por pago, mientras que la aplicación del art. 59 inc. 6 no establece condicionamientos de tal índole. De lo expuesto se*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1

deduce que, si la ley especial contiene disposiciones de solución de controversias aplicables a su contenido, aquélla prevalece sobre cualquier disposición de solución de controversias en la ley general". Citó un precedente de esta Sala IV -con integración parcialmente diferente- que avalaría su posición.

Sopesó que, dadas las especiales características de los delitos tributarios y el bien jurídico que se busca proteger con su sanción "...no en todos los casos el pago de la obligación tributaria y sus accesorias podrá configurar una reparación integral en el sentido de restablecer la situación vigente antes del acaecimiento del delito (ver art. 1740 del Código Civil y Comercial de la Nación). En efecto, el perjuicio derivado de la comisión de un delito tributario no se ciñe únicamente a la cantidad defraudada sino que comprende el normal flujo de los ingresos y egresos de la hacienda pública, lo que excede el plano individual para afectar la capacidad financiera del Estado, que debe continuar cumpliendo con sus roles esenciales aun cuando los fondos respectivos no sean ingresados por el contribuyente".

V. Con fecha 21 de febrero del corriente año, se cumplieron las previsiones del art. 468 del C.P.P.N., oportunidad en la que presentaron breves notas la parte querellante y la defensa de Bianchetti.

La querella reafirmó los argumentos desarrollados en el recurso de casación expresando que, de acuerdo al art. 4 del Código Penal, el instituto de reparación integral previsto en el art. 59 inc. 6 del mismo cuerpo legal, no era aplicable a los delitos penales tributarios, por existir un régimen específico para obtener el mismo resultado; y, por otro lado, que las particulares características del delito reprochado, el bien jurídico que se tutelaba y los alcances del caso, no permitían valorar que, mediante el pago de lo adeudado se lograra la reparación integral del perjuicio.



A su turno, la defensa detalló que durante todo el trámite de la causa, el Ministerio Público Fiscal se había mostrado de acuerdo con que procediera la reparación integral y meritó que la postura contraria expresada por el señor Fiscal General ante esta instancia resultaba contraria al art. 22 del C.P.P.F. en cuanto ordena dar preferencia a las soluciones que mejor permitan reestablecer la armonía y la paz social.

Indicó que Bianchetti, merced a la previa postura favorable de la fiscalía, había efectuado la totalidad de los pagos cancelatorios, adunando además una donación a una entidad de bien público.

Consideró que el art. 59 inc. 6 del C.P. otorgaba un derecho al imputado y que su procedencia era automática ante la concurrencia de las condiciones respectivas.

Solicitó el rechazo del recurso de casación. Formuló reserva del caso federal.

Superada dicha etapa procesal y realizado el sorteo de estilo para que los jueces emitan su voto, resultó el siguiente orden: doctores Javier Carbajo, Mariano Hernán Borinsky y Angela E. Ledesma.

Quedaron, en consecuencia, las actuaciones en condiciones de ser resueltas.

El señor juez Javier Carbajo dijo:

I. El recurso de casación interpuesto resulta formalmente admisible, toda vez que la resolución recurrida es de aquellas consideradas definitivas (art. 457 del C.P.P.N.), la parte se encuentra habilitada para impugnarla (art. 460 del C.P.P.N.), los planteos efectuados se enmarcan en los motivos previstos por el art. 456 del C.P.P.N. y se han cumplido los requisitos de temporaneidad y de fundamentación exigidos por el art. 463 del citado código ritual.

II.a) De acuerdo a las constancias del expediente principal CPE 1557/2014, Emilio Walter Bianchetti se halla sujeto al presente proceso penal





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1

en calidad de imputado, elevado a juicio por la presunta comisión del delito previsto en el art. 9 de la ley 24.769 -redacción según ley 26.735-.

Luego, surge del requerimiento de elevación a juicio que la conducta atribuida habría consistido en *"...la presunta apropiación indebida de recursos de la seguridad social por el período Junio/2012, dado que el nombrado, en su carácter de responsable de la contribuyente SYM INTEGRAL SA, habría omitido depositar, dentro de los diez días hábiles administrativos de vencidos los plazos de ingreso, [e]l importe retenido en concepto de aportes previsionales a los dependientes de la firma, por un monto de \$100.139,50..."*.

b) El legajo bajo estudio tuvo origen en la solicitud formulada por la asistencia legal de Bianchetti, tendiente a obtener una resolución del caso mediante la aplicación de una medida alternativa de cierre al conflicto penal.

En su presentación, la defensa hizo mención de aquellas normas del C.P.P.F. que habían sido puestas en funcionamiento por la Res. 2/2019 de la Comisión Bicameral de Monitoreo e Implementación del Código Procesal Penal Federal y refirió que *"toda vez que las medidas recientemente implementadas confieren mayores derechos a mis asistidos voy a solicitar a esos efectos y como medida previa, se libre oficio a la AFIP-DGA a fin de que informe el valor del supuesto perjuicio ocasionado por la maniobra que se le imputa a mi asistido"*.

A partir de ello, pidió que el organismo tributario indicara, además de esa precisión, cuál era la suma dineraria total con la cual quedaría satisfecha su pretensión.

Al responder, el representante de la querella indicó que la contribuyente SYM INTEGRAL había tramitado un proceso de quiebra, que había finalizado el 2 de octubre de 2019, por falta de activos. Junto a ello, aportó una planilla de liquidación, de la que se



desprendía que, al 6 de agosto de 2020, además del capital por \$100.139,50, se adeudaban intereses resarcitorios por \$80.812,58 y punitorios por \$125.775,21, totalizando \$206.587,79 de intereses.

Con posterioridad, la defensa se presentó nuevamente y detalló que Bianchetti se había acogido a la moratoria implementada por las leyes 27.541 y 27.562, habiendo solicitado en consecuencia acceder a un plan de facilidades de pago.

Allí, acompañó documentación dando cuenta de que el imputado se había inscripto en el respectivo régimen y manifestó que se encontraba a la espera de ser dado de alta para comenzar a realizar los pagos.

En ulterior oportunidad, la defensa expuso que la pretensión moratoria no había sido receptada administrativamente, por razones ajenas a Bianchetti. Adujo que el nombrado había gestionado un nuevo plan de cancelación que, *"...si bien fue dado de alta en la website del AFIP, por problemas en la generación del volante electrónico de pago -VEP- no pudo concretarse"*, por lo que pidió al tribunal que requiriera al organismo tributario *"...los datos de la cuenta en la cual debería realizarse el pago total de la deuda contraída..."*.

Al contestar, el representante de la querrela señaló que *"...se nos ha informado que para pagar a título personal, como responsable solidario de la firma SYM INTEGRAL, el Sr. Bianchetti deberá dirigirse a la agencia correspondiente y realizar los trámites necesarios a efectos de la generación del VEP."*

Por otro lado (...) el Sr. Bianchetti se acogió de manera provisoria a un Plan de Facilidades de Pago en los términos de la Ley 27.541.

Esa adhesión provisoria era un primer paso para adherir a los beneficios previstos en la Ley 27.541. Pero una vez consolidado el plan, para que el mismo superar la condición de provisorio y provoque los efectos buscados, se le exige al contribuyente que dentro de los 90 días de haberse acogido al régimen de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1

regularización acredite la conclusión del proceso falencial por avenimiento, requisito totalmente olvidado por el contribuyente (ver art. 52 de la RG AFIP 4816/2020).

En ese caso, el art. 53 de la RG AFIP 4816/2020 establece: 'La falta de aprobación judicial del avenimiento en el plazo (...) generará la caducidad de los planes de facilidades de pago presentados (...).'

En ese marco, aún cuando el contribuyente decidiese efectuar el pago total de los montos adeudados y solicitar la aplicación de los beneficios de la última moratoria, o en su caso los beneficios del art. 59 inc. 6 del CP, esta querrela se opondrá dado que, a diferencia de lo que sostuvo la defensa en cuanto a que el pago no pudo efectivizarse por un 'error' en la generación del VEP, lo cierto es que el Plan consolidado (...) quedó en estado de caducidad por no haber cumplido los requisitos exigidos por Ley...".

Ante ello, la defensa modificó su solicitud y canalizó la pretensión a través del art. 59 inc. 6° del C.P., como reparación integral del perjuicio.

En fundamento, indicó que el mentado artículo no establecía restricciones en cuanto a su aplicación y, con cita de precedentes jurisprudenciales, estimó que era aplicable a los delitos fiscales.

Consideró que, los arts. 22, 31, 34, 80 y 81 del C.P.P.F. se relacionaban con la aplicación del art. 59 del C.P. y que así quedaba evidenciaba la intención legislativa de implementar métodos alternativos de solución de conflictos.

Agregó que su asistido tenía propósito de complementar el pago del capital y los intereses con una donación de \$20.000 a una entidad de bien público, *"...en miras a que dicha reparación sea de carácter integral..."*.

Pidió que se requiriera nuevamente a la AFIP que informara una cuenta bancaria a fin de realizar los pagos o que, en defecto de ello, se determinara a qué cuenta bancaria debía remitirse el dinero.



El tribunal corrió vista al representante del Ministerio Público Fiscal, quien al responder precisó que la suma adeudada, entre capital e intereses ascendía a \$306.727,29.

De seguido, expuso que *"...esta fiscalía entiende -como legítimo representante procesal de los intereses generales de la sociedad- que el daño emergido del hecho imputado en las presentes actuaciones quedaría reparado integralmente con la entrega de dicha suma (\$ 306.727,29), además de la realización de una donación dineraria a una entidad de bien público que no podrá ser inferior a los \$60.000, pudiendo esta última ser integrada en un plazo no mayor a tres meses"*.

Finalmente, señaló que *"[c]on relación a la forma de concretar la dación de la suma de \$ 306.727,29 a la AFIP, deberá intimarse a dicha entidad (...) para que brinde un CBU propio donde el dinero pueda ser depositado. En caso contrario, aquella suma podrá ser adicionada a la donación destinada a la entidad de bien público elegida."*

Una vez cumplidos esos extremos, entiendo que corresponderá dictar el sobreseimiento del imputado, en los términos de los arts. 361 y 336, inc. 1°, del CPPN, por operatividad del art. 59, inc. 6°, segundo supuesto, del CP".

El tribunal dio nueva vista a la querrela, que al formular su posición, dejó sentado que no debía tener recepción favorable el pedido de la defensa pues, a su entender, el art. 59 inc. 6° del C.P., no era aplicable a los delitos tributarios.

Para fundar esa aseveración, citó precedentes jurisprudenciales, de acuerdo con los cuales, por verse afectada la recaudación de recursos de la seguridad social, el perjuicio ocasionado excedía el plano individual y resentía la propia constitución del Estado, su capacidad financiera y la subsistencia del sector pasivo de la población.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1

A partir de ello, sostuvo que no bastaba con ingresar los montos adeudados para tener por satisfecha la reparación del daño.

Como segundo argumento, indicó que, por efecto del art. 4° del C.P., debía canalizarse el caso a través del art. 16 de la ley 24.769, por tratarse de una norma del régimen especial y específico.

Por último, expuso que *"[e]n cuanto al (...) requerimiento, relativo a informar un CBU en donde se pueda depositar la suma adeudada, esta querella le dio intervención a las áreas correspondientes y fuimos informados que es el propio imputado quien debe generar el VEP como responsable solidario de la firma SYM INTEGRAL"*.

En lo sucesivo, la defensa aportó seis comprobantes de los volantes electrónicos generados y siete de pagos realizadas para saldar el monto del perjuicio aludido.

El primer pago se realizó por el capital, en una operación de \$100.139,50. Los cinco siguientes, por intereses, por montos de \$50.000 (en tres oportunidades), de \$45.000 y \$40.897. Por último, se acreditó la transferencia de \$60.000 a la Asociación Civil Cultivarte, que fue la entidad de bien público seleccionada por el imputado para cumplir con lo que había sido pedido por el representante del Ministerio Público Fiscal.

En función de ello, requirió que se declarara la extinción de la acción penal contra Bianchetti, por cancelación total de la deuda y por la donación efectuada, aplicando el art. 59 inc. 6° del C.P.

El tribunal corrió nueva vista al representante del Ministerio Público Fiscal y a la querella.

Ambas partes mantuvieron las posiciones antes expresadas; el Ministerio Público Fiscal consideró que, previa verificación de que la asociación civil referida hubiera recibido el pago, debía dictarse el sobreseimiento de Bianchetti, por efecto de los arts.



331 inc. 1 del C.P.P.N. y 59 inc. 6°, segundo supuesto, del C.P. Por su lado, la querrela reiteró que entendía que la reparación integral no era aplicable al delito imputado, por afectar bienes supraindividuales y por existir un régimen específico para obtener la salida alternativa del proceso.

Es relevante señalar que, en posterior presentación, el representante de la querrela indicó que *"...habiendo realizado las consultas a las áreas correspondientes, fuimos informados que los aportes a la Seguridad Social retenidos por la firma SYM INTEGRAL S.A. relativos al período fiscal 06/2012 fueron regularizados..."* (cfr. presentación de la querrela del 30/8/2021).

El juez cumplió con lo pedido por la fiscalía y tomó contacto con la entidad de bien público, que respondió que había recibido el depósito del imputado.

Puesto en condiciones de resolver, el tribunal hizo lugar a la solicitud de la defensa, declaró extinguida la acción penal por aplicación del art. 59 inc. 6° del C.P. y dispuso el sobreseimiento de Emilio Bianchetti.

Para así decidir, se recordó que, por el art. 22 del C.P.P.F., *"[l]os jueces y los representantes del Ministerio Público Fiscal procurarán resolver el conflicto surgido a consecuencia del hecho punible, dando preferencia a las soluciones que mejor se adecuen al restablecimiento de la armonía (...) y la paz social"*.

Meritó que no existía normativa que impusiera condicionamientos para la procedencia de la reparación integral y concluyó que el caso podía ser subsumido a través de ese mecanismo.

Entendió que acoger la oposición de la querrela implicaba afectar el principio de legalidad, *"ante la falta de previsión legal que restrinja la aplicación de la causal de reparación integral del*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1

perjuicio (...) para delitos de la ley penal tributaria...".

Agregó que, esgrimir una limitación que no surgía del texto legal, conllevaba, además de la infracción al principio mencionado, un trato discriminatorio, contrario al art. 16 de la Constitución Nacional, frente a quienes obtenían la extinción de la acción penal por aplicación del art. 16 de la ley 24.769 o mediante un régimen de sinceramiento fiscal. Concluyó que debía dejarse de lado *"...el exceso de rigorismo de la especialidad, cuando ello pone en crisis garantías constitucionales"*.

Sopesó que la solución propiciada por el representante del Ministerio Público Fiscal y por la defensa del imputado, era la que mejor se adecuaba a la regla del art. 22 del C.P.P.F. y consideró que aceptar la imposibilidad de aplicar el art. 59 inc. 6 del C.P. era una interpretación *in malam partem* y contraria al principio *pro homine*.

Estimó que, con el pago del capital, sus intereses y la donación realizada, la hacienda recuperaba sus fondos y se reparaba el daño causado.

Indicó como criterio de valoración que *"...teniendo en cuenta el contexto económico/social que ha propendido en su momento a la sanción de las leyes de blanqueo y moratoria, las cuales establecen también como forma de salir de un proceso el pago, lo que pondría en evidenciaría más allá de lo expresado por la querrela una parte del carácter recaudatorio de la norma, y si a ello se le suma las circunstancias críticas derivadas de la pandemia, el tiempo transcurrido desde el inicio de las presentes actuaciones, el objeto procesal de la causa -un periodo fiscal por la suma de \$100.139,50- debe prevalecer el criterio de atender a la aplicación razonable del mecanismo extintivo de la acción penal por la reparación integral"*.



Ésa es la resolución recurrida en casación y que ahora toca analizar.

III. La reparación integral, establecida en el inciso 6 del artículo 59 del C.P. se encarna en el nuevo paradigma de justicia restaurativa que propugna la búsqueda de soluciones al conflicto subyacente en el suceso delictivo con activa participación de la víctima y del acusado, intentando alcanzar la reparación del daño, la reconciliación de las partes, el reforzamiento de sus vínculos y el orden comunitario.

Esta causal extintiva debe ser analizada como una pauta concreta que racionaliza la potestad punitiva estatal.¹

Vale evocar que *"... el principio de ultima ratio es un principio organizador de todo el proceso penal. El proceso penal no se utiliza sólo para generar las condiciones de certeza de seguridad jurídica para que se descubra la verdad en el proceso y se aplique una sentencia lo menos arbitraria posible. No es ésa la única función del proceso penal sino lo es también evitar la violencia en tanto sea evitable y minimizarla en tanto sea minimizable. El principio de ultima ratio se convierte en un principio rector de todas las actuaciones procesales, cuyo carácter es preeminentemente reductor de la violencia y cuya función es empujar el caso, en tanto sea posible -y esto nunca en una consideración abstracta o ex ante- hacia otras formas de solución con menor o nulo contenido de violencia..."* (BINDER, Alberto M., *Legalidad y Oportunidad* en Estudios sobre Justicia Penal Homenaje al Profesor Julio B. J. Maier, 1ra. ed., Editorial Del Puerto, Buenos Aires, 2005, p. 212).

Teniendo ello en miras, es que cabe determinar si la decisión cuestionada por la parte querellante resulta ajustada a derecho.

Debe reiterarse que los argumentos invocados por la recurrente para encauzar su pretensión fueron,





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1

en esencia, la inaplicabilidad del instituto de la reparación integral a los delitos del régimen penal tributario -dada la existencia de un mecanismo específico para obtener la resolución alternativa del proceso, previsto en las cláusulas 16 de las sucesivas leyes de la materia- y la afectación a bienes jurídicos colectivos que se produciría por atentar contra la regular obtención de recursos económicos por el Estado.

Por su parte, el señor Fiscal General ante esta instancia compartió las razones esgrimidas por la querrela y agregó como motivo adicional para descalificar la resolución recurrida, la incompatibilidad entre la regulación dada a la reparación integral en el Código Penal y las normas de salida alternativa del proceso de los regímenes penales tributarios.

En primer término, considero que deben resaltarse ciertas circunstancias particulares del caso.

El monto dinerario que conforma la conducta atribuida a Bianchetti -\$100.139,50- supera escasamente el tope previsto para esa conducta en el art. 7 del régimen penal tributario sancionado por la ley 27.430 -\$100.000-. Es decir, por la diferencia de \$139,50, la conducta hoy continúa teniendo entidad relevante en el ámbito penal.

Luego, la procedencia en el caso de la reparación integral contó con la conformidad expresada por el representante del Ministerio Público Fiscal ante la instancia de procedencia, quien valoró que esta clase de delitos sí podían obtener respuesta a través del mentado mecanismo.

Finalmente, y en conexión con lo antedicho, debe ponderarse que, conforme al informe y al decreto emitidos en el expediente principal de instrucción CPE 1557/2014, el 12 de diciembre de 2018 se tuvo por decaído el derecho de la parte querellante a efectuar acusación, por no haberlo ejercido en tiempo útil. En



consecuencia, si bien la querrela no ve obstada su posibilidad de recurrir la decisión que trajo en revisión, indudablemente encuentra limitaciones en su participación durante la etapa de juicio (cfr. Fallos: 329:2596 "Del'Olio").

Entiendo que la norma del régimen penal tributario a través de la cual debe discernirse si existe o no incompatibilidad con la reparación integral del art. 59 inc. 6 del C.P., es el art. 16 de la ley 24.769, en su redacción según la ley 26.735, pues la ley 27.430 quitó la posibilidad de extinguir la acción penal por pago para el delito de apropiación indebida de recursos de la seguridad social.

En este punto, destaco que el art. 59 inc. 6, segundo supuesto, no establece exclusiones ni distinciones en lo relativo a cuáles son los delitos por los que procede, como tampoco lo hace la normativa procesal vigente, a la que el código de fondo remite.

Por otro lado, el art. 16 de la ley 24.769 determinaba la extinción de la acción penal para el sujeto que regularizara espontáneamente su situación, dando cumplimiento a las obligaciones evadidas *"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 requería el cumplimiento espontáneo de la obligación tributaria, con prelación a que el organismo tributario iniciara una inspección, hiciera observaciones o formulara la denuncia del sujeto obligado.

La reparación integral contenida en el art. 59 inc. 6° del C.P., no contiene ese límite, por lo que, de aceptarse la posibilidad de coexistencia de ambos mecanismos, se verifica que, cuanto menos, tendrían aptitud para operar en instancias diferentes del trámite que se le siga al deudor.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reiterado recientemente que *"...en materia penal atento*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1

a que la observancia de las reglas generales de hermenéutica jurídica no agota la interpretación de las normas penales, puesto que el principio de legalidad -art. 18 de la Constitución Nacional- exige priorizar una exégesis restrictiva dentro del límite semántico del texto legal, en consonancia con el principio político criminal que caracteriza al derecho penal como la ultima ratio del ordenamiento jurídico; y con el principio pro homine que impone privilegiar la interpretación legal que más derechos acuerde al ser humano frente al poder estatal” (cfr. “VIDAL, Matías Fernando Cristóbal y otros s/infracción ley 24.769, del 28/10/2021; Fallos: 342:2344, entre otros).

Tanto la querrela como el representante del Ministerio Público Fiscal han afirmado que la existencia de una regulación especial impide, por efecto del art. 4 del C.P., dar curso a la reparación integral en los delitos tributarios, mas no han explicado cómo es que dos institutos con características y exigencias distintas, se ven impedidos de convivir entre sí, especialmente cuando ello no surge del texto de ninguna de las leyes atinentes.

En ese contexto, adquieren relevancia el citado criterio rector de la Corte Suprema de Justicia de la Nación para la interpretación de las normas penales y las puntuales circunstancias de la causa antes reseñadas; en las que, como dije, el monto adeudado supera exiguamente el umbral fijado por el legislador para considerar a la conducta como delito; el organismo tributario dejó de ejercer la pretensión acusatoria en el proceso principal; el representante del Ministerio Público Fiscal ante la instancia de juicio prestó conformidad para avanzar con el método alternativo de resolución y, por último, que el imputado abonó el capital más los intereses de la obligación tributaria y, junto a ello, realizó una



transferencia dineraria de \$60.000 a una entidad de bien público.

Por tanto, observo que las razones esgrimidas por las partes acusadoras a fin de obtener la revocación de la decisión criticada resultan insuficientes para controvertir los fundamentos allí expresados.

En efecto, el legislador ha señalado expresamente los casos en que se excluye la aplicación de salidas alternativas al proceso respecto de leyes especiales, tal como sucede para el supuesto de la suspensión del proceso a prueba.

En ese sentido, el art. 76 *bis* del C.P. da cuenta de tal imposibilidad, circunstancia que, de modo alguno se verifica respecto de la reparación integral del daño.

Así, como se adelantó *supra*, al momento de estipularse la salida conciliatoria y la de reparación integral, no se limitó o exceptuó su aplicación respecto de regímenes especiales.

Vale destacar que “[1]a primera fuente de interpretación de la ley es su letra, sin que se admisible una inteligencia que equivalga a prescindir del texto legal, así cuando la letra de la ley no exige esfuerzo en su hermenéutica debe ser aplicada directamente, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas por la norma, máxime cuando la prescripción legal es clara, no exige un esfuerzo de integración con otras disposiciones de igual jerarquía ni plantea conflicto alguno con principios constitucionales...” (Fallos: 344:3006).

Por ello, no se observa del texto legal ni se verifica con suficiencia que, en el marco de la política criminal diseñada por el Poder Legislativo, haya razones explícitas que justifiquen la exégesis propuesta por las acusaciones ante esta instancia que, de suyo, suponen un injustificado endurecimiento del





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1

régimen penal, *a priori* incompatible con el principio de legalidad y *pro homine*.

La mera invocación de la existencia de bienes jurídicos supra individuales no permite de modo alguno colegir que en todos los casos pueda excluirse la aplicación de una salida alternativa del proceso, máxime si, tal como se verifica en autos, no se han esbozado razones pormenorizadas que, atendiendo a las particulares circunstancias de la causa, denoten una particular lesividad en el comportamiento investigado que superen aquella naturalmente ínsita en el tipo penal bajo examen.

IV. Por lo expuesto, propongo al Acuerdo el rechazo del recurso de casación interpuesto por la querrela, sin costas (arts. 530 y ccdtes. del C.P.P.N.) y teniendo presente la reserva del caso federal.

Tal es mi voto.

El **señor juez doctor Mariano Hernán Borinsky** dijo:

Conforme surge de las constancias obrantes en el Sistema de Gestión Judicial Lex 100, en las presentes actuaciones se atribuye a Emilio Walter Bianchetti haber retenido los recursos de la seguridad social a los dependientes de la contribuyente SYM INTEGRAL S.A. y no haberlos depositado en el plazo de diez días hábiles administrativos de vencidos los plazos de ingreso, con relación al periodo fiscal junio/2012, por la suma de \$100.139,50. El hecho fue subsumido en el delito apropiación indebida de recursos de la seguridad social (cfr. art. 9 de la ley 24.769 -texto cfr. ley 26.735-, según requerimiento de elevación a juicio del Ministerio Público Fiscal.

La A.F.I.P. -parte querellante, no formuló requerimiento a tenor de lo previsto en el art. 347 del C.P.P.N. y el 12 de diciembre de 2018 se le tuvo por decaído el derecho por no haberlo hecho en tiempo útil).



El 11 de noviembre de 2019 la defensa, en el marco de la implementación del nuevo Código Procesal Penal Federal, solicitó que se requiera a la A.F.I.P. que determine el supuesto perjuicio ocasionado por la maniobra de autos, como así también la suma dineraria total con la que se encontraría satisfecha su pretensión a efectos de resolver alternativamente el conflicto aquí en estudio.

El 7 de agosto de 2020 la AFIP informó que el cálculo de intereses resarcitorios y punitorios al 6 de agosto de 2020 ascendían a \$ 206.587,79, importe que conjuntamente con el capital original adeudado totalizaba la suma de \$ 306.727,29.

El 23 de marzo de 2021 se presentó el Fiscal General interviniente ante el "a quo" y dictaminó: *"[...] esta fiscalía entiende -como legítimo representante procesal de los intereses generales de la sociedad- que el daño emergido del hecho imputado en las presentes actuaciones quedaría reparado integralmente con la entrega de dicha suma (\$ 306.727,29), además de la realización de una donación dineraria a una entidad de bien público que no podrá ser inferior a los \$60.000, pudiendo esta última ser integrada en un plazo no mayor a tres meses"* (la defensa había ofrecido una donación por \$ 20.000).

El 31 de marzo de 2021 la A.F.I.P. expresó que *"[...] si bien por el artículo 59, inciso 6° se establece un mecanismo de extinción de la acción penal de aplicación de carácter general, debe tenerse presente que por el artículo 16, de la ley 24.769, se establece un régimen de extinción de la acción penal específico para los delitos tributarios [...]"*. Por ello, entendió que "la reparación por el presente delito no podía tenerse por satisfecha mediante el pago de una suma de dinero" y solicitó que no se hiciera lugar a lo solicitado por la defensa.

Posteriormente, se acreditó en el expediente la cancelación de la deuda tributaria que mantenía con la A.F.I.P. vinculada al ilícito que se atribuye a





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1

Bianchetti en autos así como también la transferencia bancaria en concepto de donación a la entidad de bien público elegida ("Asociación Civil Cultivarte"), por el importe impuesto como condición por el Ministerio Público Fiscal.

En ocasión de la nueva vista, el 18 de agosto de 2021 la A.F.I.P. mantuvo su oposición a lo peticionado por la defensa, con similar tenor a lo manifestado en marzo de ese mismo año postuló que "[...] el art. 59 inc. 6, independientemente de la implementación de algunos artículos del nuevo código procesal penal Federal, no resulta aplicable para los delitos tributarios [...] lo ha querido el legislador con la sanción de los delitos previstos en la Ley Penal Tributaria no ha sido proteger únicamente el patrimonio o erario público, sino que además lleva insito contenido de carácter social, motivo por el cual esta parte entiende que no basta con haber ingresado los montos adeudados para tener por satisfecha la reparación del daño".

Por su parte, el representante del Ministerio Público Fiscal el 23 de agosto de 2021 dictaminó que, efectuados los pagos cancelatorios de la deuda tributaria derivada de los hechos imputados en autos, así como de la transferencia bancaria en concepto de donación a la entidad de bien público elegida, correspondía tener acogida favorable el sobreseimiento del imputado, en los términos de los arts. 361 y 336, inc. 1°, del C.P.P.N., por operatividad del art. 59, inc. 6°, segundo supuesto, del C.P.

El 17 de septiembre de 2021 el magistrado "a quo", mediante la resolución aquí recurrida por la A.F.I.P., resolvió: "**...I.- HACER LUGAR al planteo de excepción de falta de acción en los términos del art. 59 inc. 6to. del C.P. y en consecuencia DECLARAR EXTINGUIDA LA ACCION PENAL y SOBRESEER totalmente en la presente causa a Emilio Walter BIANCHETTI -cuyos datos personales obran ut supra-, respecto del hecho por el que fuera requerido la elevación a juicio**



(arts. 56 inc. 6 del C.P. y 336 inc. 1ro. Del C.P.P.N.)”.

Para así decidir, el sentenciante de mérito tuvo en cuenta: “[...] La solución propuesta por el MPF y la defensa del imputado es la que mejor se adecúa al restablecimiento de la armonía entre los protagonistas del conflicto, con la consecuente paz social, erigida en torno a tal respuesta cabal por el sistema de administración de Justicia. Aceptar la imposibilidad de aplicar el instituto previsto en el inc. 6 del art. 59 del C.P., supone una interpretación in malam partem ... como lo ha marcado la Corte Suprema de Justicia, frente a dos posibles interpretaciones en juego, el principio pro homine obliga a adoptar a aquella que amplíe en mayor medida los derechos individuales, razón por la cual resulta incomprensible la postura de la querrela que pretende suplir la falta de una exclusión legal expresa argumentando una supuesta inaplicabilidad al caso del principio aquí en análisis. Al respecto, no puede dejar de soslayarse que la interpretación judicial está condicionada a los principios establecidos en la Constitución Nacional, los cuales me obligan a optar siempre por la interpretación de las normas que resulte más favorable al imputado”.

“[...] encontrándose abonado en su totalidad (capital más intereses) el periodo fiscal imputado y a su vez la donación efectuada, se encontraría reparado en forma integral el perjuicio económico derivado del hecho por el cual mediara el requerimiento de elevación a juicio, más teniendo en cuenta el contexto económico/social que ha propendido en su momento a la sanción de las leyes de blanqueo y moratoria, las cuales establecen también como forma de salir de un proceso el pago, lo que pondría en evidenciaría más allá de lo expresado por la querrela una parte del carácter recaudatorio de la norma, y si a ello se le suma las circunstancias críticas derivadas de la pandemia, el tiempo transcurrido desde el inicio de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1

las presentes actuaciones, el objeto procesal de la causa -un periodo fiscal por la suma de \$100.139,50- debe prevalecer el criterio de atender a la aplicación razonable del mecanismo extintivo de la acción penal por la reparación integral [...]"

Contra dicha resolución del "a quo", la A.F.I.P. articuló el recurso de casación en examen, con invocación del supuesto de errónea aplicación de la ley sustantiva (cfr. art. 456 inc. 1º del C.P.P.N. y arts. 4º y 59 inc. 6º del C.P.), manteniendo sustancialmente -tanto en el escrito de interposición como en las breves notas presentadas en esta instancia- la línea argumental expresada en sus previas presentaciones en autos sobre la cuestión objeto de controversia. Solicitó que se haga lugar al recurso, se case la resolución en crisis y que esta Cámara ordene continuar con el trámite de las actuaciones.

El representante del Ministerio Público Fiscal ante el tribunal de mérito no formuló impugnación. Durante el término de oficina contemplado en los arts. 465 y 466 del C.P.P.N., el Fiscal General ante esta Cámara se presentó, acompañando la petición de la parte querellante, con consideraciones de similar tenor.

En lo sustancial, el Dr. Raúl O. Pleé señaló que "[...] del hecho de que el legislador ha considerado que sólo ante determinadas circunstancias debe concederse al imputado por la comisión de un delito tributario la posibilidad de extinguir la acción por pago, mientras que la aplicación del art. 59 inc. 6 no establece condicionamientos de tal índole. De lo expuesto se deduce que, si la ley especial contiene disposiciones de solución de controversias aplicables a su contenido, aquélla prevalece sobre cualquier disposición de solución de controversias en la ley general [...] 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. [...] En el caso de autos se configura un supuesto en el que aplicar la norma general importaría la violación del espíritu y finalidad perseguido por la ley especial, en tanto esta última establece una solución intrasistemática alternativa al art. 59 inc. 6, que, con sus particularidades, opera en un sentido similar a esta norma general”.

“Por otra parte, dada las especiales características de los delitos tributarios y el bien jurídico que se busca proteger a través de su sanción, no en todos los casos el pago de la obligación tributaria y sus accesorias podrá configurar una reparación integral en el sentido de restablecer la situación vigente antes del acaecimiento del delito (ver art. 1740 del Código Civil y Comercial de la Nación). En efecto, el perjuicio derivado de la comisión de un delito tributario no se ciñe únicamente a la cantidad defraudada en el caso concreto, sino que comprende el normal flujo de los ingresos y egresos de la hacienda pública, lo que excede el plano individual para afectar la capacidad financiera del Estado, que debe continuar cumpliendo con sus roles esenciales aun cuando los fondos respectivos no sean ingresados por el contribuyente”.

La defensa objetó la procedencia del recurso de casación en examen tanto durante el término de oficina como en las breves notas presentadas por escrito oportunamente ante esta Sala IV. En lo sustancial, la parte sostuvo la falta de legitimación para recurrir de la A.F.I.P. a tenor del art. 8.2.h. de la C.A.D.H., la ausencia de un planteo de cuestión federal suficiente (cfr. C.S.J.N. *in re* “Di Nunzio”) y alegó que no existen motivos ni surge del recurso de casación que la A.F.I.P. no haya intervenido ejerciendo su derecho a ser oído en autos y que ha perdido las potestades propias de su rol al no haber





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1

efectuado requerimiento de elevación a juicio (cfr. arts. 346 y 347 del C.P.P.N., con invocación de la doctrina de la C.S.J.N. *in re* "Del'Olio").

Reseñado cuanto precede, el examen del caso revela que la A.F.I.P. ha perdido su facultad para ejercer la pretensión punitiva en su condición de parte querellante, en tanto no ha formulado requerimiento de elevación a juicio en autos (cfr. art. 347 del C.P.P.N.). En tal sentido, ya he tenido ocasión de pronunciarme en cuanto a que dicha actitud procesal de la parte conlleva *"la pérdida de los derechos procesales vinculados al acto precluido. Si el particular ofendido no concretó objetivamente y subjetivamente su pretensión, no podría integrar legítimamente una incriminación que no formuló previamente"* (cfr. considerando 6° del fallo "DEL OLIO" de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de fecha 11/07/2006). Ello necesariamente comporta la pérdida de su derecho a ofrecer prueba, controlar su producción e incorporación durante el debate y, posteriormente, alegar promoviendo el dictado de una condena y, eventualmente, recurrir una sentencia absolutoria, pues, toda esa actividad procesal tiene como presupuesto la promoción, oportuna y autónoma, de la pretensión punitiva (cfr. C.F.C.P., Sala IV, en lo pertinente y aplicable, causas "Calcagno", Reg. n° 1633/12.4 del 14/9/2012; "Álvarez Teodoro", Reg. n° 1827/12.4 del 9/10/2012; "Almirón", Reg. n° 1961/13.4 del 16/10/2013; "Torres", Reg. n° 2662/13.4 del 27/12/2013; "Rodríguez", 1268/14.4 del 24/06/2014; "Damenó", Reg. n° 1376/14.4 del 27/06/2014 y "Baccino Gibert", Reg. n° 1433/14.4 del 8/7/2014).

Por otra parte, se observa que la pretensión introducida por el señor Fiscal General ante esta instancia durante el término de oficina (cfr. arts. 465 y 466 del C.P.P.N.), propiciando que se haga lugar al recurso de la parte querellante, debe ser desestimada por resultar improcedente.



Ello es así, toda vez que la redacción de los arts. 453 y 465 del C.P.P.N. es clara en cuanto establece que el Ministerio Público Fiscal sólo puede adherir al recurso interpuesto "en favor del imputado". De lo que se sigue que, en los supuestos en los que el único recurso de casación interpuesto es el de la querrela, el Ministerio Público Fiscal se encuentra imposibilitado para adherir, ya que la normativa procesal sólo permite que lo haga respecto de los recursos de la defensa (cfr. lo expuesto, en lo pertinente y aplicable, in re: causa nro. 723/2013, "Otero, Martha Elsa s/recurso de casación", reg. nro. 1301/13.4, rta. el 12/7/2013; causa nro. 1116/13, "Caccano, Diego Ezequiel y otro s/recurso de casación", reg. nro. 127/2013.4, rta. el 19/2/2014; causa FLP 91003090/2010/T01/1/CFC1, "Vázquez, Marcela Elizabeth s/recurso de casación", reg. nro. 27/16.4, rta. el 11/2/2016; causa CFP 2404/1999/79/CFC5, "Lucini, Benito Jaime s/recurso de casación", reg. nro. 269/17, rta. el 31/3/2017; causa FSM 75028/2014/1/CFC1, "Zegen, Jorge Eduardo s/recurso de casación", reg. nro. 1895/18, rta. el 4/12/2018; causa FRO 29727/2017/2/CFC1, "Zamparutto, Fabián Horacio y otros s/recurso de casación", reg. nro. 236/19, rta. el 28/2/2019; causa FRO 20047/2016/3/CFC1, "Astegiano, Julián Ricardo s/recurso de casación", reg. nro. 1858/19, rta. el 12/09/2019, entre muchas otras).

En el particular contexto procesal del supuesto en estudio, la pretensión recursiva de la A.F.I.P. no puede prosperar. Por ello, habré de acompañar al colega preopinante en la propuesta que ha formulado al acuerdo.

La señora jueza **Angela E. Ledesma** dijo:

En las particulares circunstancias del caso, adhiero a las consideraciones expuestas por el Dr. Borinsky y emito mi voto en igual sentido.

Tal es mi voto.

Por ello, en mérito del Acuerdo que antecede, el Tribunal, **RESUELVE:**





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1

I. RECHAZAR el recurso de casación interpuesto por la parte querellante (AFIP-DGI), sin costas (arts. 530 y ccdtes. del C.P.P.N.).

II. TENER PRESENTE la reserva del caso federal.

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: Mariano Hernán Borinsky, Javier Carbajo y Angela E. Ledesma.

Ante mí: Marcos Fernández Ocampo, Prosecretario de Cámara.

