



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1964/2018/2/CFC1

Registro nro. 233/2023

// la ciudad de Buenos Aires, a los 15 días del mes de marzo del año 2023, integrada la Sala IV de la Cámara Federal de Casación Penal por el doctor Javier Carbajo como Presidente y los doctores Mariano Hernán Borinsky y Diego G. Barroetaveña como Vocales, asistidos por el secretario actuante, reunidos para decidir acerca del recurso de casación interpuesto en la presente causa **CPE 1964/2018/2/CFC1**, caratulada "**CEUPESA S.A. y otros s/recurso de casación**" de la que **RESULTA:**

I. La Sala "B" de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, el 8 de junio de 2022, confirmó lo dispuesto por la jueza de primera instancia en cuanto resolvió: "**I.- SUSPENDER LA ACCIÓN PENAL INSTADA EN AUTOS** respecto de Sergio Daniel JACOB (DNI No 14.157.698), Pedro Luis RIVERO SEGURA (DNI N° 4.441.333), CEUPESA SA (CUIT N° 30-58232222-4), Juan Bautista GUGLIELMETTI (DNI N° 8.573.315), Pedro Luis RIVERO SEGURA (h) (DNI N° 22.913.346) y CASA OTTO HESS SA (CUIT N° 30-52600883-5) de las demás condiciones personales obrantes en autos, en orden a los hechos vinculados a la presunta omisión de depósito, dentro de los plazos legales, de los importes destinados al Sistema Único de la Seguridad Social retenidos a los dependientes de esa sociedad durante los períodos 11/2015, 03/2016, 06/2016, 07/2016, 08/2016, 09/2016, 10/2016, en los términos del artículo 10, primer párrafo, de la ley 27.541 (y su modificatoria)".

II. Contra dicho pronunciamiento, el Fiscal General ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, interpuso recurso de casación, el que fue denegado por el *a quo*, lo que motivó la queja ante esta instancia.

Este Tribunal dispuso, por mayoría, resolvió "**HACER LUGAR a la queja interpuesta por el representante del Ministerio Público Fiscal, DECLARAR ERRÓNEAMENTE DENEGADO el recurso de casación**



respectivo y, en consecuencia, CONCEDERLO, sin costas (arts. 477, 478, 530 y 531 del C.P.P.N.)" (cfr. C.F.C.P., Sala IV, causa nro. CPE 1964/2018/2/RH1, Reg. nro. 1355/22, rta. el 6/10/22).

III. El recurrente encarriló su presentación recursiva en el primer supuesto del art. 456 del CPPN, al aducir que se realizó una errónea aplicación del Título IV, Capítulo 1, de la ley 27.541, relativo a la "Regularización de Obligaciones Tributarias, de la Seguridad Social y Aduaneras para MiPyMEs".

Estimó que dicha normativa no es aplicable al caso, en base a que excluye el acogimiento de deudas al Régimen Nacional de Obras Sociales, como las que integran los sucesos atribuidos a los encausados. Como consecuencia, indicó que los beneficios de la suspensión de la acción penal y de la eventual eximición persecutoria allí contenidos no pueden reconocerse al contribuyente.

El señor fiscal calificó como "forzado artificio" la escisión de cada uno de los acontecimientos imputados en dos sub-hechos: las deudas previsionales y las deudas al Régimen Nacional de Obras Sociales.

Frente a esta situación, remarcó que los jueces no se encuentran autorizados a dividir una plataforma fáctica compleja para tornar factible una subsunción que sin dicha manipulación sería inviable.

En el recurso se indicó que *"...la exclusión de los beneficios penales en casos específicos en los que, como en el presente, hubo conjuntamente apropiación de recursos destinados a las obras sociales y a otros subsistemas de la seguridad social no implica tornar letra muerta a la citada ley. Antes bien, en esos casos especiales los contribuyentes sí se estarían beneficiando, precisamente por el régimen excepcional que allí se otorga (tal como ha ocurrido en el caso de Ceupesa SA, a través de la eximición de multas, intereses y demás sanciones). Lo único que quedaría excluido es lo relativo a los beneficios*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1964/2018/2/CFC1

penales que, como en todo caso de amnistía, son excepcionales y sólo pueden reconocerse, vía interpretación restrictiva, en los casos que cumplan estrictamente con las exigencias establecidas en el art. 8 de esa ley, lo que, como ya se dijo, no ocurre en el presente caso”.

Efectuó reserva del caso federal, por encontrarse en tela de juicio la inteligencia y aplicación de la ley 27.541.

IV. En la etapa prevista por los arts. 465 bis del CPPN el representante del Ministerio Público Fiscal antes esta instancia, doctor Raúl Omar Pleé, mantuvo la impugnación y se remitió a los argumentos expresados en el recurso de casación. Solicitó que *“se haga lugar al recurso de casación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal, se anule la resolución dictada por la Sala B de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico y se ordene que continúe la causa según su estado”.*

Superada dicha etapa procesal, quedaron las actuaciones en estado de ser resueltas. Practicado el sorteo de estilo, resultó el siguiente orden de votación: doctores Mariano Hernán Borinsky, Javier Carbaño y Diego G. Barroetaveña.

El señor juez doctor Mariano Hernán Borinsky dijo:

I. Este Tribunal ya se expidió sobre la admisibilidad del remedio procesal, al hacer lugar a la queja interpuesta por la parte recurrente y conceder el recurso de casación, pronunciamiento al que cabe remitirse por motivos de brevedad (cfr. C.F.C.P., Sala IV, causa nro. CPE 1964/2018/2/RH1, Reg. nro. 1355/22, rta. el 6/10/22).

II. Previo a dar tratamiento a los planteos del recurrente, corresponde realizar una reseña de los antecedentes relevantes del caso.

Se le atribuyó a Pedro Luis Rivero Segura, Sergio Daniel Jacob, Juan Bautista Guglielminetti, Pedro Luis Rivero Segura (h), CEUPESA S.A. y CASA OTTO



HESS S.A. la presunta omisión de depositar, dentro de los plazos legales, el importe de los aportes destinados al Sistema Único de Seguridad Social -Régimen Nacional de la Seguridad Social y Régimen Nacional de Obras Sociales, según el caso-, retenidos a los dependientes de CEUPESA SA, durante los períodos 11/2015 (\$183.875.36), 03/2016 (\$187.264,61), 06/2016 (\$314.735,55), 07/2016 (\$227.047,39), 08/2016 (\$210.582,20), 09/2016 (\$209.392,41) y 10/2016 (\$200.746,09).

Los sucesos mencionados fueron subsumidos en el art. 9 de la ley 24.769 (texto según ley 26.735).

El 7 de marzo de 2022, la titular del Juzgado en lo Penal Económico N° 11 de la ciudad de Buenos Aires dispuso suspender la acción penal instada en autos respecto de los nombrados, por considerar que resultaba procedente el régimen de regularización de la ley 27.541.

En su decisión, la magistrada detalló que "... *CEUPESA incluyó la totalidad de la deuda vinculada a los aportes del Régimen Nacional de la Seguridad Social correspondiente a los periodos 11/2015, 03/2016, 06/2016, 07/2016, 08/2016, 09/2016 y 10/2016 (\$183.875.36, \$187.264,61, \$314.735,55, \$227.047,39, \$210.582,20, \$209.392,41 y \$200.746,09, respectivamente), en el plan de facilidades M881523, reformulado con fecha 01/10/2020 en el marco de la ley 27.562, en el plan de facilidades N° N741449 y aceptado sistémicamente por el fisco. Dicho plan se encuentra vigente al día de la fecha.*

En lo que concierne a las sumas retenidas a sus dependientes en concepto de aportes con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales durante dichos periodos, aquéllas ascendieron a \$37.654,56, \$36.982,02, \$55.318,58, \$39.026,07, \$42.678,11, \$42.426,67 y \$36.669,34, respectivamente. La sociedad canceló la deuda con relación al período de 03/2016, con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.541 (modificada por la ley 27.562), registrándose





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1964/2018/2/CFC1

saldos impagos con relación a los ejercicios restantes”.

La jueza de primera instancia indicó que en el caso se encuentra impedido el acogimiento al régimen previsto en el Título IV de la ley 25.741 en tanto CEUPESA S.A. no canceló con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.562 (B.O. 26/8/2020) los aportes retenidos y no depositados destinados al Régimen Nacional de Obras Sociales. Sin embargo, dejó a salvo su opinión y se remitió a la postura sentada por los magistrados de la Cámara de Apelaciones en lo Penal Económico en un caso sustancialmente análogo.

El fiscal de primera instancia interpuso recurso de apelación. Allí mencionó que *“...la conducta omisiva descrita en el tipo penal del art. 9 de la Ley 24.769 (conf. Ley 26.735) se integra por distintos rubros que forman parte del Sistema Único de la Seguridad Social, entre los cuales se hallan los aportes previsionales y los aportes a las obras sociales, constituyendo dicho accionar un suceso único, independientemente del origen de tales recursos; no pudiendo, en consecuencia, desdoblarse una única condena penal para aplicarle distintas regulaciones”.*

El apelante indicó que *“...al considerarse que de forma excepcional se puede escindir en dos sub-hechos, se están escindiendo las leyes en las que estos hechos se encuentran previstos, proceder éste que resulta vedado a los jueces, violando de esta manera el principio constitucional de la división de poderes establecido en el art. 1 de nuestra Constitución Nacional”.*

Por último, detalló que *“...si bien las deudas originadas en concepto de aportes a las Obras Sociales resultan excluidas del régimen de regularización, su inclusión al mismo se encuentra prevista solo de forma excepcional, supeditada a que su cancelación se haya efectuado con anterioridad a la entrada en vigencia de*



la ley en trato, circunstancia que no se advierte en los hechos en cuestión".

Por su parte, el señor fiscal general ante la cámara de apelaciones, al presentar el memorial a tenor del art. 454 del C.P.P.N. mantuvo el recurso de apelación interpuesto por su antecesor.

La Sala B de la Cámara de Apelaciones en lo Penal Económico confirmó la decisión de la jueza de grado.

Comenzó por recordar que *"...de conformidad con lo establecido por el art. 87 del decreto N° 2284/91, la Contribución Unificada de la Seguridad Social comprende: '...a) Los aportes y contribuciones...con destino al Régimen Nacional de Jubilaciones y Pensiones. b) Los aportes y contribuciones... con destino al Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados. c) Los aportes y contribuciones...con destino a la Administración Nacional de Seguro de Salud d) Los aportes y contribuciones...con destino a la constitución del Fondo Nacional de Empleo. e) Los aportes y contribuciones con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales...f) Las contribuciones...con destino a las Cajas de Subsidio y Asignaciones Familiares'.*

Por ende, el Sistema Único de la Seguridad Social está integrado por los distintos subsistemas mencionados por el art. 87 del decreto N° 2284/91, a fin de dar cobertura a las diferentes contingencias que pueden surgir en materia de seguridad social, entre los cuales se encuentra expresamente el Régimen Nacional de Obras Sociales".

El tribunal a quo expresó que la omisión de ingresar las sumas retenidas en concepto de aportes correspondientes a los distintos subsistemas que integran el Sistema Único de la Seguridad Social configuraría, por cada período mensual, un hecho único, sin que corresponda escindir el mismo en función del destino de los distintos aportes.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1964/2018/2/CFC1

Sin embargo, en la decisión se indicó que a los fines de acceso al régimen de regularización previsto en la ley 27.541 -mod. Ley 27.562- *"...por previsión legal expresa se escinden los distintos subsistemas que integran la Contribución Unificada (...) y se impide la posibilidad de acogimiento a aquel régimen en el caso de deudas originadas en aportes y contribuciones con destino a las obras sociales, con excepción de las deudas vinculadas a aquel concepto que hayan sido canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de aquella ley"*.

Los magistrados estimaron *"...de manera excepcional, en atención a las características particulares del caso de autos a los fines únicos de evaluar la procedencia de la adhesión al régimen de regularización establecido por la ley 27.541 -texto según ley 27.562- por las obligaciones relativas al Régimen Nacional de la Seguridad Social de los períodos mensuales 11/2015, 3/2016 6/2016, 7/2016, 8/2016, 9/2016 y 10/2016, el suceso único consistente en la omisión de depositar, en el término establecido, los aportes correspondientes a los distintos subsistemas que conforman el Sistema Único de la Seguridad Social por un mismo período mensual, debe ser examinado en función de los distintos conceptos que lo integran"*.

Los jueces ponderaron que *"...la ley N° 27.541 (tanto por la redacción original como por la disposición modificatoria), se escinde conceptualmente el hecho único consistente en la omisión de ingresar, durante un mismo período mensual, la totalidad de los aportes correspondientes a todos los subsistemas que conforman el Sistema Único de la Seguridad Social, al admitirse la regularización de las obligaciones relativas a los recursos de la seguridad social, y excluirse de aquella regularización a los aportes y contribuciones con destino a las obras sociales, y luego admitirse, por la ley N° 27.562, la extinción de la acción penal derivada de obligaciones entre las que*



se encuentran las inherentes al Régimen Nacional de Obras Sociales, que hubieran sido canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de la citada ley modificatoria".

La Cámara a quo expresó que "...mediante una interpretación del art. 8 de la ley N° 27.541 -ya sea en su redacción original o bien aquella según ley N° 27.562-; contraria a la expresada por el considerando anterior, se vulneraría la regla de hermenéutica con arreglo a la cual la incongruencia o la falta de previsión no se suponen en el legislador (Fallos: 304:954, 1733 y 1820; 306:721; 307:518; 314:458; entre otros) pues, de lo contrario, en todos aquellos casos en los cuales se verifiquen obligaciones relativas a los aportes y/o contribuciones con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales, los contribuyentes no podrían acogerse a los beneficios establecidos por la ley N° 27.541 respecto de las obligaciones relativas a ninguno de los subsistemas del Sistema Único de la Seguridad Social, aunque se regularicen los montos correspondientes a los conceptos de aquel sistema cuya regularización se encuentra permitida expresamente por las normas mencionadas.

En consecuencia, por la interpretación armoniosa y no contradictoria de las disposiciones legales citadas, de modo de dejar a la totalidad de los términos de aquellas normas con validez y sentido, de forma que no entren en pugna entre sí (Fallos 301:1149; 307:518 y 4:458, entre otros), de manera excepcional, en atención a las características particulares del caso, y a los fines únicos de evaluar la procedencia de la adhesión al régimen de regularización en cuestión, por las obligaciones relativas a los 'recursos de la seguridad social', corresponde examinar en forma separada los rubros correspondientes a los distintos subsistemas que forman parte del Sistema Único de la Seguridad Social...".





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1964/2018/2/CFC1

Así, en la resolución se señaló que “...con respecto a los importes retenidos a los empleados en relación de dependencia de CEUPESA S.A. en concepto de aportes con destino al Régimen Nacional de la Seguridad Social correspondientes a los períodos mensuales 11/2015, 3/2016, 06/2016, 07/2016, 08/2016, 09/2016 y 10/2016 resulta procedente la suspensión de la acción penal establecida como consecuencia del acogimiento al plan de regularización vinculado con los beneficios previstos por la ley N° 27.541 (texto según ley 27.562), dado que, según informó el fisco, respecto a aquellos períodos, cuyos vencimientos operaron antes de la fecha fijada por la ley mencionada, la persona de existencia ideal aludida incluyó la deuda relativa a los aportes en cuestión en un plan de pago que se encuentra vigente. Asimismo, la contribuyente habría cumplido en orden a tales omisiones con los restantes requisitos previstos por la ley mencionada, lo cual no fue cuestionado por el recurrente”.

El a quo ponderó que “...el monto de los aportes retenidos con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales relativo al período fiscal 3/2016 ha sido cancelado en forma total con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.562, en consecuencia, el mismo se encontraría alcanzado por el régimen de extinción de la acción penal previsto por el art. 10 de la ley 27.541 (según el texto de la ley modificatoria aludida). A su vez, el monto retenido por aquél concepto por los períodos 11/2015, 06/2016, 07/2016, 08/2016, 09/2016 y 10/2016 no supera aquel previsto como condición objetiva de punibilidad por el art. 7 del Régimen Penal Tributario establecido por el título IX de la ley N° 27.430”.

Con relación a ese último punto, la Cámara precisó que de la interpretación de las disposiciones legales pertinentes y del principio de retroactividad de la ley penal mas benigna, se debe “...suspender el trámite de la causa principal con relación a los



sucesos que se hizo referencia por este considerando, hasta tanto se cancele totalmente la deuda relativa a los recursos del Régimen Nacional de la Seguridad Social por los mismos períodos o hasta que, eventualmente, se declare la caducidad del plan de pagos adecuado por la contribuyente en los términos de la ley 27.541 (texto según ley 27.562), pues en el caso que así sucediera, se reanudaría la acción penal que se encuentra suspendida con respecto a los aportes relativos al Régimen Nacional de Seguridad Social y, en consecuencia, debería tomarse en cuenta a los fines del hecho único y del trámite de la causa, de modo conjunto, el monto de la pretensión fiscal resultante de ambos subsistemas que conforman el Sistema Único de la Seguridad Social”.

Contra dicha decisión, el representante del Ministerio Público Fiscal interpuso el recurso de casación aquí a estudio.

III. Reseñado cuanto precede, cabe destacar que el art.9 de la ley 24.769 (texto según ley 26.735) establece que “Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el empleador que no depositare total o parcialmente dentro de los diez (10) días hábiles administrativos de vencido el plazo de ingreso, el importe de los aportes retenidos a sus dependientes, siempre que el monto no ingresado superase la suma de veinte mil pesos (\$20.000) por cada mes.

Idéntica sanción tendrá el agente de retención o percepción de los recursos de la seguridad social que no depositare total o parcialmente, dentro de los diez (10) días hábiles administrativos de vencido el plazo de ingreso, el importe retenido o percibido, siempre que el monto no ingresado superase la suma de veinte mil pesos (\$20.000) por cada mes”.

El Sistema Único de la Seguridad Social (SUSS) fue creado por el art. 85 del decreto 2284/91 y se integra con cinco subsistemas: el previsional, denominado SIPA; el de salud, que comprende las obras sociales (regidas por la ley 23.660) y al Instituto





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1964/2018/2/CFC1

Nacional de Servicios Sociales para Pensionados y Jubilados; el de prestaciones por desempleo; el de asignaciones familiares; y el de riesgos de trabajo.

Al respecto, se expresó: *"la seguridad social se presenta como un sistema destinado a proteger a las personas de las contingencias [...] de la vida, desde el nacimiento hasta el fallecimiento. Este sistema está conformado por subsistemas específicos en función de la naturaleza de la contingencia que están destinados a cubrir"*. En lo atinente a cuáles de los rubros que componen el SUSS se encuentran alcanzados por la protección penal *"se estableció que sí integraba al concepto de seguridad social [...] el porcentaje retenido correspondiente a los aportes de las obras sociales"* (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. 93 y 331).

Ahora bien, el art. 8 de la ley 27.541 (texto según ley 27.562 -B.O. 26/8/20-) dispone que *"Los contribuyentes y las contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización estén a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía, podrán acogerse, por las obligaciones vencidas al 31 de julio de 2020 inclusive o infracciones relacionadas con dichas obligaciones, al régimen de regularización de deudas tributarias y de los recursos de la seguridad social y de condonación de intereses, multas y demás sanciones que se establecen en el presente capítulo"*.

Esa misma norma establece que *"...Se excluyen de lo dispuesto en el párrafo anterior las deudas originadas en cuotas con destino al régimen de riesgos del trabajo, los aportes y contribuciones con destino a las obras sociales..."*, con la siguiente previsión: *"... Invítase a las obras sociales y a las aseguradoras de*



riesgos de trabajo a establecer programas de regularización de deudas en condiciones similares a las previstas en el presente capítulo...".

A su vez, el primer párrafo del art. 10 de la misma ley 27.541 (modificada por la ley 27.562), determina que "...El acogimiento al presente régimen producirá la suspensión de las acciones penales tributarias y penales aduaneras en curso y la interrupción de la prescripción penal respecto de los autores o las autoras, los coautores o las coautoras y los partícipes o las partícipes del presunto delito vinculado a las obligaciones respectivas, aun cuando no se hubiere efectuado la denuncia penal hasta ese momento o cualquiera sea la etapa del proceso en que se encuentre la causa, siempre y cuando esta no tuviere sentencia firme".

Por su parte, el segundo párrafo de dicho artículo 10 prevé: "La cancelación total de la deuda en las condiciones previstas en el presente régimen, por compensación, de contado o mediante plan de facilidades de pago producirá la extinción de la acción penal tributaria o penal aduanera, en la medida que no exista sentencia firme a la fecha de cancelación. Igual efecto producirá respecto de aquellas obligaciones de idéntica naturaleza a las mencionadas, que hayan sido canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley modificatoria, incluidas, en este supuesto, las inherentes al Régimen Nacional de Obras Sociales...".

Del análisis de las normas transcritas se concluye que, si bien se excluye del régimen de regularización a las deudas por aportes retenidos con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales (art. 8), la propia ley contempla la cancelación de tales conceptos para acceder a los beneficios penales allí establecidos (art. 10, segundo párrafo, texto según ley 27.562).

Desde esta perspectiva no se encuentra suficientemente fundada la contradicción del





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1964/2018/2/CFC1

legislador -invocada por el a quo- entre el tipo penal (que incluye la omisión de ingreso de retenciones al Régimen Nacional de Obras Sociales) y las condiciones requeridas para la procedencia de los beneficios del art. 10 de la ley 27.541. En efecto, la norma realiza un tratamiento particularizado respecto de los rubros que integran el Sistema Único de la Seguridad Social, que no se traduce en una "escisión conceptual" como lo plantea el tribunal previo, sino que obedecería, en principio, a los diferentes marcos regulatorios de aquellos subsistemas. Demostrativo de lo expuesto es que *"con relación a las obras sociales los poderes de verificación y fiscalización permanecen en cabeza de dichas entidades de acuerdo a lo previsto en el art. 21 de la ley 23.660"* (cfr. Mariano Hernán Borinsky, Pablo Nicolás Turano, Magdalena Rodríguez y Daniel Schurjin Almenar, ob. cit., pág. 96).

En consecuencia, el análisis a partir del cual la cámara de apelaciones deriva que corresponde dividir el tipo omisivo previsto por el art. 9 de la ley 24.769 (texto según ley 26.735) como solución interpretativa a una aparente contradicción o inconsecuencia normativa, se encuentra desprovisto (en el caso bajo examen) de una motivación adecuada (cfr. en lo pertinente y aplicable, voto del suscripto en la causa de esta Sala IV de la C.F.C.P., CPE 1114/2018/10/CFC1, caratulada "Jaureguiberry, Horacio Arturo s/ recurso de casación", Reg. nro. 1439/22, rta. el 24/10/2022).

Asiste razón, por lo tanto, al representante del Ministerio Público Fiscal, en cuanto sostiene que existe en el fallo recurrido un apartamiento de la solución normativa prevista para el caso que, por ello, debe conducir a su descalificación como acto judicial (Fallos: 301:970; 302:236; 306:262 y 940; 310:799; 311:345, 312:888 y 329:5323). Debe recordarse el principio según el cual compete al Poder Legislativo establecer las disposiciones que contemplen los hechos punibles y las respectivas



sanciones, tras su propia apreciación de las conductas reprobables (Fallos: 136:200; 237:636; 275:89; 304:849 y 892, 310:267 y 329:5323).

IV. Por lo expuesto, corresponde HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por Fiscal General ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, ANULAR el decisorio impugnado y REMITIR las actuaciones al tribunal *a quo* a fin de que se dicte un nuevo pronunciamiento. Sin costas en la instancia (arts. 530 y 531 del CPPN).

El señor juez Javier Carbajo dijo:

I. En orden a la admisibilidad del recurso deducido y sin perjuicio de haber indicado oportunamente que la vía directa no resultaba admisible, corresponde estar a lo resuelto mayoritariamente por esta Sala IV al momento de examinar el recurso de queja intentado por el representante del Ministerio Público Fiscal (CPE 1964/2018/2/RH1, Reg. 1355/22, del 6/10/22).

II. En cuanto a la maniobra investigada, habré de remitirme al relevamiento efectuado en el voto del colega que abre el presente Acuerdo.

De otro lado, estimo necesario memorar los argumentos fácticos jurídicos que sostuvieron la resolución del tribunal de la instancia anterior, confirmatorio de aquel dictado por el magistrado de grado, en cuanto a la aplicación del régimen de la ley 27.541.

El decisorio observa que según *"...el art. 8 de la ley 27.541 -texto según ley N° 27.562-, se permite la adhesión al régimen de regularización previsto por aquella normativa por las obligaciones relativas a los recursos de la seguridad social, cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la A.F.I.P.-D.G.I., pero se excluyen a los fines de tal acogimiento, entre otros conceptos, a los aportes y a las contribuciones con destino a las obras sociales..."*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1964/2018/2/CFC1

...Es decir que, a los fines del acceso al régimen de regularización mencionado, por previsión legal expresa se escinden los distintos subsistemas que integran la Contribución Unificada... y se impide la posibilidad de acogimiento a aquel régimen en el caso de deudas originadas en aportes y contribuciones con destino a las obras sociales, con excepción de las deudas vinculadas a aquel concepto (obra social) que hayan sido canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de aquella ley...".

Los jueces del tribunal a quo indicaron que, a los únicos fines de evaluar la procedencia de la adhesión al régimen de regularización establecido por la ley 27.541 (texto según ley 27.562), las obligaciones relativas a los recursos de la seguridad social deben ser examinadas en función de los distintos conceptos que lo integran (comprensivos de los aportes y las obligaciones acollaradas en la Contribución Unificada de la Seguridad Social según lo normado en el art. 87 del decreto 2284/91), pues tal tratamiento fue el oportunamente dispensado por el legislador.

En ese sentido, subrayaron que la ley de regularización asume un tratamiento diverso para el subsistema de aportes y contribuciones del Régimen Nacional de las Obras Sociales

Sostuvieron que tal distinción es la que, por un lado, permite validar la regularización llevada a cabo respecto de los otros subsistemas, con autonomía de lo actuado en relación con las Obras Sociales y, por el otro, consecuentemente habilita a examinar el accionar emprendido con respecto al Régimen Nacional de las Obras Sociales de manera independiente a la luz de las exigencias típicas de la figura de la apropiación indebida -en particular, con relación al elemento cuantitativo-.

Por su parte, el representante del Ministerio Público afirmó, en lo sustancial, que *"...el régimen de regularización establecido en la citada ley, el*



legislador ha acordado una posibilidad de amnistía a aquellos contribuyentes que omitieran el pago de los recursos que integran la Contribución Unificada de la Seguridad Social, salvo que la omisión de pago incluya aportes y contribuciones con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales...".

III. Sentado lo expuesto, advierto, en primer lugar, que el recurso de casación incoado por el representante del Ministerio Público Fiscal no trae argumentos novedosos y diversos de aquellos oportunamente tratados en la decisión de primera instancia y luego, ratificados y reiterados por el tribunal *a quo*.

En efecto, la parte discrepa del temperamento adoptado e insiste en señalar que la ley 27.541 no puede aplicarse en el caso de que la comisión del delito previsto en el art. 7 del Régimen Penal Tributario abarque recursos de la seguridad social vinculados con el Régimen Nacional de las Obras Sociales, sin rebatir las ajustadas consideraciones expresadas en el fallo de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico.

Es por ello posible señalar que los extremos esbozados en el recurso se limitan a expresar una mera discrepancia con el temperamento adoptado que, en modo alguno, legítima la tacha de arbitrariedad invocada.

En segundo lugar, en cuanto a la cuestión de fondo, estimo que la solución propiciada por el tribunal anterior se ajusta a una interpretación sistemática del régimen de regularización instaurado por el legislador en materia de recursos de la seguridad social.

Por un lado, debe observarse que, en su redacción original, el art. 8 de ley 27.541 prevé la oportunidad de regularizar las obligaciones de los recursos de la seguridad social vencidas al 30 de noviembre de 2019 o infracciones relacionadas con dichas obligaciones, excluyendo de aquella posibilidad las cuotas con destino al régimen de riesgos del





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1964/2018/2/CFC1

trabajo y los aportes y contribuciones con destino a las obras sociales.

Mediante la reforma de la ley 27.562, el legislador mantuvo aquel esquema de regularización extendiéndolo a las obligaciones vencidas al 31 de julio de 2020.

En ambos casos, el legislador dispuso expresamente invitar *"...a las obras sociales y a las aseguradoras de riesgos de trabajo a establecer programas de regularización de deudas en condiciones similares a las previstas en el presente capítulo..."*.

Adicionalmente, la ley 27.562 estableció en lo que aquí interesa que *"...(1) a cancelación total de la deuda en las condiciones previstas en el presente régimen, por compensación, de contado o mediante plan de facilidades de pago producirá la extinción de la acción penal tributaria o penal aduanera, en la medida que no exista sentencia firme a la fecha de cancelación. Igual efecto producirá respecto de aquellas obligaciones de idéntica naturaleza a las mencionadas, que hayan sido canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley modificatoria, incluidas, en este supuesto, las inherentes al Régimen Nacional de Obras Sociales..."*.

En virtud de ello, se aprecia que no ha sido intención del legislador asumir una posición restrictiva que importe la imposibilidad de regularizar las obligaciones de del Régimen Nacional de la Seguridad Social si se registran impagas las obligaciones vinculadas con el Régimen Nacional de las Obras Sociales pues ha propendido a que dichas instituciones adopten similar tesitura.

En efecto, tal como se ha indicado, en ambas normas se ha invitado a las Obras Sociales a establecer programas de regularización, respecto de los aportes y contribuciones específicos.

Tal circunstancia se advierte congruente con la autonomía que detentan esos entes de acuerdo con lo normado en la ley 23.660 y evidencia el tratamiento



dispar que a los efectos de la ley de regularización el legislador ha previsto para las obligaciones nucleadas en ambos regímenes.

En esa dirección, como se indica en la decisión impugnada, al único y exclusivo efecto de la regularización de las obligaciones de los recursos de la seguridad social, se advierte posible la distinción efectuada con relación a aquellas vinculadas con el Régimen Nacional de las Obras Sociales.

Es que el tratamiento diferenciado deja incólume la persecución del cobro de las deudas del Régimen Nacional de las Obras Sociales en cabeza de dichas entidades, tal como dispone la ley 23.660, invitándolas a ofrecer un marco de regularización, sin que ello obste la posibilidad de recurrir al poder punitivo estatal en los casos en que las obligaciones de aquel subsistema alcancen el elemento cuantitativo previsto en el tipo penal por la suma de pesos cien mil -circunstancia que específicamente fue desechada en el presente caso-.

De adverso, la limitación que propone el representante el Ministerio Público Fiscal, en la práctica, excluiría la mayoría de los casos que el legislador quiso abarcar atendiendo a la descripta situación de emergencia y la tornaría inoperante respecto del sistema de seguridad social.

Ello así pues el régimen de declaración y pago de los aportes y contribuciones de la seguridad social abarca ambos subsistemas en examen, es decir, el del Régimen Nacional de la Seguridad Social y el de las Obras Sociales (Cfr. Resolución 2192/2007).

De ello se deduce que resulta extremadamente complejo discriminar, en la práctica, al momento de la declaración y del ulterior pago el cumplimiento de unas obligaciones sin las otras.

Es por eso que asumir que el parlamento sólo quiso proponer la regularización en los supuestos en que exclusivamente se encuentran pendientes de pago las obligaciones del Régimen Nacional de la Seguridad





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 1964/2018/2/CFC1

Social, importaría darle al marco normativo analizado un alcance extremadamente limitado respecto del universo de casos que, de ordinario, se verifican y, en consecuencia, un efecto insustancial en su faz práctica.

Tal circunstancia desconocería la situación de emergencia pública no sólo en materia económica y financiera, sino también en el orden fiscal, administrativo, previsional y social (cfr. art. 1, ley 27.541) que declara la normativa y el innegable fin, al menos en lo que atañe al Régimen Nacional de Seguridad Social, de lograr la obtención rápida de los fondos adeudados.

Vale destacar que el Máximo Tribunal ha indicado como pauta interpretativa que *"...debe indagarse el verdadero alcance de la norma, mediante un examen que otorgue pleno efecto a su finalidad (Fallos: 342:667) y que consulte su racionalidad, no de una manera aislada o literal, sino computando la totalidad de sus preceptos de manera que guarden debida coherencia (Fallos: 323:3289, considerando 4° y sus citas, entre otros)..."* (Fallos: 345:849).

Desde esa perspectiva, se observa que el *a quo* ha dado argumentos suficientes respecto de la exegesis normativa aplicada y, más allá de las discrepancias del recurrente con la solución a la que se arribó, los agravios expuestos en su recurso no conmueven el criterio adoptado que satisface adecuadamente la máxima de razonabilidad atendiendo a los especiales fines que informan el régimen normativo examinado.

IV. En virtud de lo expuesto corresponde RECHAZAR el recurso de casación intentado por el representante del Ministerio Público Fiscal, sin costas en la instancia (arts. 530 y ccdtes. del C.P.P.N.). TENER PRESENTE la reserva del caso federal formulada.

El señor juez Diego G. Barroetaveña dijo:



Que por coincidir, en lo sustancial, con los fundamentos desarrollados por el magistrado Javier Carbajo, hemos de adherir a la solución propuesta y expedimos nuestro voto en igual sentido.

En función del Acuerdo que antecede, el Tribunal, por mayoría,

RESUELVE:

I. RECHAZAR el recurso de casación intentado por el representante del Ministerio Público Fiscal, sin costas en la instancia (arts. 530 y ccdtes. del C.P.P.N.).

II. TENER PRESENTE la reserva del caso federal formulada.

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

Firmado: Javier Carbajo, Mariano Hernán Borinsky y Diego G. Barroetaveña.

Ante mí: Marcos Fernández Ocampo, Prosecretario de Cámara.

