///la ciudad de Buenos Aires, a los 30 días del mes de agosto del año dos mil veintitrés, se reúnen los señores jueces de la Sala III de la Cámara Federal de Casación Penal doctores Mariano Hernán Borinsky y Daniel Antonio Petrone, bajo la presidencia del primero de los nombrados, asistidos por el Secretario actuante, para resolver en la causa **CPE 903/2013/TO1/8/CFC5** del registro de esta Sala, caratulada: ***"GARCETE, Augusto Francisco s/recurso de casación"***. Representa al Ministerio Público el señor Fiscal General doctor Mario A. Villar, en tanto que el doctor Jonathan D. Novello hace lo propio respecto de la Administración Federal de Ingresos Públicos -AFIP-. Por otro lado, asiste técnicamente a Augusto Francisco Garcete el defensor particular doctor Eduardo A. Yaconis Woelflin.

Habiéndose efectuado el sorteo para que los señores jueces emitan su voto, resultó el siguiente orden: Daniel Antonio Petrone y Mariano Hernán Borinsky.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

El señor juez ***Daniel Antonio Petrone*** dijo:

PRIMERO:

1. Llega la causa a conocimiento de esta Alzada a raíz del recurso de casación interpuesto por el apoderado de la Administración Federal de Ingresos Públicos -AFIP- doctor Novello, contra la resolución dictada el 30 de septiembre de 2022 por el Tribunal Oral en lo Penal Económico n° 1 que tuvo por apartada a esa parte en su rol de querellante.

2. La impugnación fue concedida por el *a quo* y mantenida en esta instancia.

Fecha de firma: 30/08/2023
Alta en sistema: 31/08/2023
Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

#37125542#381466361#20230829132325490

3. El recurrente encauzó su recurso en el inc. 1° del art. 456 del CPPN.

En ese sentido, refutó los argumentos del tribunal en cuanto éste consideró equivocadamente que el imputado y la querella habían llegado a una especie de acuerdo/convenio/pacto en razón del pago parcial efectuado por la firma RAGHSA en carácter de responsable solidario del contribuyente VLQ Construcciones S.A. en los términos del artículo 30 de la ley 20.744 al acogerse a un plan de facilidades (RG 3451).

Dijo que la cuestión, entonces, había quedado ceñida a dilucidar si el pago efectuado en esos términos tenía la potestad de alterar la legitimidad del organismo fiscal para actuar como querellante en los presentes actuados.

Interrogante que es respondido en forma negativa por el recurrente, al decir -entre otras cosas- que *"este organismo fiscal no ha pactado, ni convenido, ni acordado con los imputados, que el pago efectuado por ellos (o por el responsable solidario en el presente caso) importa una reparación del daño por los hechos bajo investigación".*

La querella también negó en su recurso que la aceptación del pago -parcial- importe un acuerdo tácito entre la AFIP y el imputado, por la simple razón de que si se admitiese ese razonamiento, entonces todo el sistema penal tributario quedaría desnaturalizado.

Por último, explicó que *"si bien la responsable solidaria* [RAGHSA] *incluyó gran parte de la deuda en un Plan de Facilidades de Pago que se encuentra en estado VIGENTE, conforme surge del expediente, tampoco se llevó a cabo en los términos y condiciones que prevé la ley para que opere la*

Fecha de firma: 30/08/2023
Alta en sistema: 31/08/2023
Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

#37125542#381466361#20230829132325490

causal de suspensión y/o extinción de la acción penal en cabeza de los imputados"; siendo que, por lo demás, el bien jurídico protegido respecto a la seguridad social tiene un carácter *supra* individual, de modo que si se considerara –como erradamente lo hizo el *a quo*- *"…que el bien jurídico protegido se repara con el pago de lo adeudado, ello nos llevaría necesariamente a cuestionarnos la constitucionalidad de la Ley Penal Tributaria, ya que lo que se estaría penando es la deuda misma".*

Hizo reserva del caso federal.

4. Durante el término de oficina previsto por los artículos 465 cuarto párrafo y 466 del Código Procesal Penal de la Nación, ninguna de las partes hizo presentación alguna.

5. Cumplidas las previsiones del art. 468 del Código Procesal Penal de la Nación, ocasión en la que tanto la recurrente como la defensa presentaron breves notas, la causa quedó en condiciones de ser resuelta.

SEGUNDO:

Previo a ingresar al análisis de la cuestión sometida a estudio de este Tribunal, corresponde recordar brevemente lo actuado en las presentes actuaciones.

Téngase en cuenta que los sucesos reprochados en la encuesta consisten en la supuesta falta de depósito, dentro del plazo legal, de montos retenidos a los dependientes de la contribuyente "VLQ Construcciones SA" en concepto de aportes al Régimen Nacional de la Seguridad Social.

Según se puede visualizar del sistema Lex 100 (luego de un derrotero procesal que incluyó el rechazo por parte del tribunal *a quo* de un pedido de falta de acción en los términos

de la ley 27.541 -regularización impositiva-) se fijó audiencia a fin de resolver un planteo subsidiario formulado por la defensa en el cual solicitaba la suspensión del juicio a prueba (art. 293 del CPPN).

La misma se llevó a cabo el 31 de agosto de 2022, y conforme surge del acta respectiva, la asistencia técnica solicitó se suspenda el juicio a prueba, y a tal fin ofreció realizar un año de trabajo comunitario, una reparación económica de $ 100.000 (a pagar en dos cuotas de $ 50.000 cada una) y una donación de 60 litros de leche larga vida por mes durante un año a una institución de bien público.

La querella se opuso a lo peticionado, en tanto que la señora Auxiliar Fiscal interviniente prestó su conformidad para que se suspenda el juicio a prueba por el término de un año y seis meses.

Posteriormente, esto es el 8 de septiembre de 2022, el magistrado Luis Gustavo Losada corrió vista a las partes y suspendió toda decisión respecto al pedido de *"probation"*, en el entendimiento de que podría haberse modificado la legitimación procesal de la AFIP/DGI para continuar en su rol de querellante.

Contestadas las vistas pertinentes, y atento lo solicitado por la defensa, el Tribunal resolvió con fecha 30 de septiembre de 2022 apartar a la parte querellante, básicamente porque se *"...ha abonado a la damnificada AFIP-DGI, a partir del plan de pagos RG 3451, la mayor parte del perjuicio fiscal derivado de los hechos por los que mediara requerimiento de elevación a juicio, encontrándose vigente dicho plan. Dicho pago ha sido debidamente acreditado, tal como surge de las propias constancias remitidas por el*

Fecha de firma: 30/08/2023
Alta en sistema: 31/08/2023
Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

#37125542#381466361#20230829132325490

organismo recaudador, y tal como, por otra parte, ha sido reconocido por la parte querellante durante la celebración de la audicienca prevista por el art. 293 del CPP llevada a cabo el 31/08/22. En ese sentido, como lo ha señalado objetivamente la querella, sólo queda subsistente el pago aproximado de $500.000, es decir que se encontraría abonado más de $2.200.000 del perjuicio fiscal por los períodos subsistentes".

Esta es la decisión que, objetada por el representante de ese organismo, se encuentra aquí a estudio.

TERCERO:

Circunscripta entonces la cuestión traída a conocimiento de esta Sala, adelanto que el recurso de casación articulado habrá de tener favorable recepción.

Es que tal como lo sostuve recientemente en un supuesto sustancialmente análogo al presente en el marco de la causa CPE 1058/2015/TO1/CFC6 *"Verón, Gabina Sofía s/recurso de casación"*, rta. el 31/5/2023, reg. n° 518/23 de esta Sala III, no corresponde separar a la parte querellante legalmente constituida cuando en el caso no se verifiquen alguna de las circunstancias contempladas por el ordenamiento ritual para proceder de esa manera.

Ciertamente, el pago parcial alegado en autos no llega a refutar suficientemente la calidad de "particularmente ofendida" que se le hubiera reconocido a la AFIP en este proceso en los términos del artículo 82 del Código Procesal Penal de la Nación y, consecuentemente, su legitimación para continuar actuando como parte querellante en el marco de esta causa.

En las condiciones expuestas, entiendo que lo decidido en la especie se apartó de las normas procesales aplicables, motivo por el cual propongo al Acuerdo: hacer lugar al recurso de casación articulado por el apoderado de la Administración Federal de Ingresos Públicos -AFIP- doctor Jonathan Novello, sin costas; casar la resolución recurrida y dejar sin efecto el apartamiento de dicha parte de su rol de querellante (arts. 456, 470, 530 y 531 del C.P.P.N.).

Así voto.

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

En atención a las circunstancias relevantes de caso que fueran reseñadas por el distinguido colega que lidera el Acuerdo, doctor Daniel Alberto Petrone -a las que me remito por razones de brevedad, corresponde señalar que el derecho a querellar se enmarca dentro de la garantía constitucional del debido proceso (arts. 18 y 75 inc. 22 de la Constitución Nacional, 10 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, XXVI de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, 8.1 de Convención Americana de Derechos Humanos, y 14.1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos), por lo que *"todo aquel a quien la ley reconoce personería para actuar en juicio en defensa de sus derechos está amparado por la garantía del debido proceso legal consagrada en el art. 18 de la Constitución Nacional, sea que actúe como acusador o acusado"* (C.S.J.N., Fallos 268:266, entre otros).

Consecuentemente, el artículo 82 del Código Procesal Penal de la Nación prescribe: *"Toda persona con capacidad civil particularmente ofendida por un delito de acción pública tendrá derecho a constituirse en parte querellante y como tal impulsar el proceso, proporcionar elementos de convicción,*

Fecha de firma: 30/08/2023
Alta en sistema: 31/08/2023
Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

#37125542#381466361#20230829132325490

argumentar sobre ellos y recurrir con los alcances que en este Código se establezcan".

Sobre el punto, he sostenido en reiteradas oportunidades que *"la expresión ´particularmente ofendido´ abarca tanto al titular del bien jurídico que resulta lesionado por el obrar investigado -sujeto pasivo del delito-, como así también a quien resulte damnificado, por haber sufrido un perjuicio real y concreto que lo habilita para accionar"* (cf. mi voto en causas, Sala IV, n°11.439, "Macri, Mauricio s/recurso de casación", reg. n°286/12, rta. el 14/03/2012; CFP 12063/2012/1/CFC1, "De Jauregui, Ignacio s/recurso de casación", reg. n° 238/15.4, rta. 2/03/2015; CFP 13345/2012/1/CFC1, "AFIP s/legajo de apelación", reg. n°774/2015.4, rta. 28/04/2015; CCC 66095/2013/1/1/CFC1 "Seidler, Aldo Emilio s/recurso de casación", reg. nro. 758/16.4, rta. 23/06/2016; CPE 921/2012/3/CFC1, "Bossio, Diego s/recurso de casación", Reg. nro. 883/16.4, rta. el 07/07/2016; CFP 10703/2011/CFC1, "Artacho, María Alejandra s/ recurso de casación", Reg. nro. 1969/18, rta. 13/12/2018 -que se encuentran firmes- y sus citas, en lo pertinente y aplicable).

En el presente proceso, se investiga la posible comisión del delito tipificado en el artículo 9 de la ley 24.769 y sus modificatorias, esto es, la apropiación indebida de recursos de la seguridad social.

En diversos precedentes sostuve que el delito que constituye el objeto procesal en las presentes actuaciones afecta la integridad de los recursos de la seguridad social y, por ello, el Estado es "particular ofendido" por tales

conductas, en tanto es el titular de la Hacienda Pública (cfr. en lo pertinente y aplicable, voto del suscripto en fallos de la Sala IV de la C.F.C.P.: CFP 13345/2012/1/CFC1, "AFIP s/ recurso de casación", Reg. nro. 774/2015 del 28/04/2015 y CFP 1432/2021/2/CFC1, "AFIP s/ recurso de casación", Reg. nro. 904/2021 del 22/06/2021; FGR 17826/2019/CFC1, "TECRAN S.A. s/recurso de casación", reg. n°486/22.4, rta. el 26/04/2022; y fallo de Sala III: causa CPE 832/2015/TO1/4/CFC4, "Esmede, Juan Osvaldo s/recurso de casación", reg. n° 1755/22, rta. 21/12/22, entre otras).

En esa línea, respecto del Régimen Penal Tributario, he tenido oportunidad de sostener que "*…el bien jurídico tutelado por la norma es la Hacienda Pública en el sentido de preservar la percepción de los tributos, y su posterior reencauzamiento social (…) No se trata de un exclusivo propósito de recaudación, sino que se orienta a una meta de significativo contenido social cuya directriz es la sujeción a las leyes fiscales, como medio para que el Estado pueda cumplir sus fines de bien común"* (cf. Borinsky, Mariano Hernán; "Título III. Bien jurídico protegido y coerción penal" en *Fraude Fiscal. Un estudio histórico, comparado, de derecho penal, tributario, económico y sociológico*; ed. Didot, Buenos Aires, 2013, pág. 234).

Asimismo, y ya particularmente respecto de las figuras penales que buscan amparar los recursos del sistema de la seguridad social, apunté: "*Los delitos contra la seguridad social son delitos socioeconómicos que protegen un bien jurídico difuso del que son titulares todos los miembros de la sociedad y están enmarcados dentro de lo que se considera como delincuencia económica. El bien jurídico en el caso es la*

Fecha de firma: 30/08/2023
Alta en sistema: 31/08/2023
Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

#37125542#381466361#20230829132325490

protección de expectativas de recaudación de los recursos de la seguridad social, en definitiva, al igual que el bien jurídico protegido en materia de fraude fiscal, se trata (…) de la actividad financiera del Estado" (cf. Borinsky, Mariano Hernán; Turano, Pablo Nicolás; Rodríguez, Magdalena; y Schurjin Almenar, Daniel; "Capítulo V. Delitos relativos a los recursos de la seguridad social", en *Delitos tributarios y contra la seguridad social*; ed. Rubinzal-Culzoni, Santa Fe, 2020).

En suma, el bien jurídico protegido por el delito de apropiación indebida de recursos de la seguridad social (cf. artículo 9 de la ley 24.769 y sus modificatorias, aplicable al caso) no se limita exclusivamente al perjuicio patrimonial, sino que abarca también la sujeción a las leyes fiscales como medio para resguardar la Hacienda Pública en un sentido dinámico, esto es, la actividad financiera del Estado.

Por lo tanto, se evidencia que la recaudación por parte de la AFIP, mediante el plan de pagos RG 3451, de los conceptos cuya presunta apropiación indebida constituye el objeto del presente proceso, no desarticula por sí sola la calidad de "particularmente ofendida" que la AFIP reviste en las presentes actuaciones, en los términos del artículo 82 del Código Procesal Penal de la Nación. Consecuentemente, en los mismos términos legales, se comprueba que la AFIP continúa siendo titular del derecho a ser tenida por parte querellante.

Ahora bien, la decisión recurrida se apartó de la solución que el artículo 82 del Código Procesal Penal de la Nación prevé específicamente para el caso.

A tal fin, el pronunciamiento impugnado invocó lo prescripto por el artículo 1720 del Código Civil y Comercial de la Nación y sostuvo que debe interpretarse, análogamente a lo que antiguamente establecía el artículo 1097 del Código Civil, que la celebración de un acuerdo sobre el resarcimiento del daño importa la renuncia de la acción penal.

Al respecto, resulta indispensable recordar que la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sido categórica en cuanto a que, donde la ley no distingue, no cabe hacerlo, pues si el legislador hubiera querido hacer distinciones, lejos de expresarse en términos generales, hubiese hecho las salvedades o excepciones pertinentes (cfr. Fallos: 294:74; 330:2304; 333:735; 336:844; 337:567 y 342:1632, entre otros).

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha puesto de resalto que "*La interpretación de la ley requiere la máxima prudencia, cuidando que la inteligencia que se le asigne no pueda llevar a la pérdida de un derecho, o el excesivo rigor de los razonamientos no desnaturalice el espíritu que ha inspirado su sanción*" (cfr. Fallos: 303:578; 307:840; 310:937 y 2674 y 311:2223, entre otros).

En el presente caso, se advierte que la resolución recurrida ha interpretado que el ordenamiento civil prevé como consecuencia jurídica la renuncia de la acción penal cuando exista un acuerdo sobre el resarcimiento del daño, invocando para ello el artículo 1720 del Código Civil y Comercial de la Nación, cuya letra nada estipula al respecto. Por ende, a la luz de los referidos lineamientos exegéticos del Máximo Tribunal, se deduce que los argumentos dados en el pronunciamiento impugnado carecen de la debida fundamentación

Fecha de firma: 30/08/2023
Alta en sistema: 31/08/2023
Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

#37125542#381466361#20230829132325490

legal por no sustentarse en la literalidad de precepto normativo alguno.

En esa línea, la simple alusión al artículo 1097 del antiguo Código Civil, actualmente derogado, no basta para suplir la deficiencia de fundamentación señalada.

Adicionalmente, no debe soslayarse que la relación existente entre la AFIP y el encausado se inscribe en las normas y principios del derecho tributario, es decir, es una relación propia del Derecho Público, por lo que a fin de aplicar las previsiones del Derecho Privado debe brindarse un adecuado basamento argumental, ausente -como ha sido expuesto- en la decisión impugnada.

Por otro lado, si bien el artículo 59, inciso 6°, del Código Penal prevé la extinción de la acción penal para los supuestos de la conciliación y de la reparación integral del perjuicio, de conformidad con lo previsto en las leyes procesales correspondientes, de ello no se deriva que el pago de los conceptos adeudados en materia de aportes de la seguridad social implique el cese de "*toda ofensa*" de quien se presentara como querellante, como se asevera en el pronunciamiento impugnado.

En primer lugar, porque para que los institutos aludidos en el artículo 59, inciso 6°, del Código Penal surtan efectos jurídicos, deben ser debidamente instrumentados (cf., en lo pertinente y aplicable, mi voto en las causas CCC 25020/2015/TO1/CFC1, "Villalobos, Gabriela Paola y otros s/defraudación", reg. n°1119/17, rta. el 29/08/2017; CFP 7245/2013/TO1/2/CFC1, "Bobbio, Gerardo Andrés y otros por averiguación de delito", reg. n°1731/18.4, rta. el 14/11/2018;

CFP 5471/2011/TO1/CFC3, "Guarino, Gustavo Adrián s/estafa", reg. n°1960/19.4, rta. el 01/10/2019; CFP 14958/2017/CFC1 "Castiñeiras, Patricia Mariana s/recurso de casación", reg. n°2106/20.4, rta. el 23/10/2020, todas de la Sala IV de esta C.F.C.P.); extremo que no se constata en autos.

En segundo lugar, porque el artículo 59, inciso 6°, del Código Penal normativiza sobre la acción penal, cuando la cuestión sometida a examen versa sobre el derecho de la AFIP de constituirse en parte querellante, esto es, en un sujeto del proceso.

Por lo tanto, se evidencia que el pronunciamiento recurrido abordó el caso a la luz de la normativa que regula un aspecto del proceso penal (la acción penal) que resulta por definición diverso al sometido a estudio (el derecho a ser reputado como sujeto del proceso), sin brindar –ni apreciarse- fundamentos suficientes para justificar tal tesitura.

En tal contexto, la crítica formulada por la parte impugnante ante esta instancia evidencia que en este caso se configuró un supuesto de arbitrariedad de sentencia (cfr. C.S.J.N. Fallos: 331:1090; 331:583; entre muchos otros), en tanto la resolución impugnada no constituye una derivación razonada del derecho vigente con aplicación a las particulares constancias comprobadas de la causa y, en consecuencia, no puede ser considerada como acto jurisdiccional válido (cfr. en lo pertinente y aplicable voto del suscripto en las causas de esta Sala IV de la C.F.C.P.: FCR 18907/2019/2/CFC1, caratulada "BAZAN, Víctor Elbio s/recurso de casación", Reg. nro. 89/2022, rta. el 18/02/2022 y FCR 170/2019/CFC1, caratulada "VALDES, Pablo Gabriel s/recurso de casación", Reg. nro. 862/2022, rta. el 30/06/2022, entre muchas otras).

Por todo lo expresado, y conforme los antecedentes CPE 494/2015/TO1/12/CFC2 "Querellante: AFIP – Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social. Imputado: Pereyra, Mauricio Claudio y otros s/ incidente de falta de acción", rta. el 27/2/2023, Reg. 121/23.4 de la Sala IV de la C.F.C.P. y CPE 1058/2015/TO1/CFC6 "Verón, Gabina Sofía" rta. 31/5/23 reg. 518/23.3 de Sala III, adhiero a la solución propiciada por el Dr. Daniel Alberto Petrone.

En virtud de las consideraciones vertidas y de conformidad con lo dispuesto en el art. 30 *bis*, del Código Procesal Penal de la Nación, último párrafo, conforme texto de la ley 27.384, el Tribunal **RESUELVE**:

HACER LUGAR al recurso de casación articulado por el apoderado de la Administración Federal de Ingresos Públicos -AFIP- doctor Jonathan Novello, **sin costas**; **CASAR** la resolución recurrida y **dejar sin efecto** el apartamiento de dicha parte de su rol de querellante (arts. 456, 470, 530 y 531 del C.P.P.N.).

Regístrese, notifíquese, comuníquese al Centro de Información Judicial -CIJ- (Acordada n° 5/2019 de la CSJN), y remítase al tribunal de origen mediante pase digital, sirviendo la presente de atenta nota de envío.

Fecha de firma: 30/08/2023
Alta en sistema: 31/08/2023
Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

#37125542#381466361#20230829132325490

Ante mí:

Fecha de firma: 30/08/2023
Alta en sistema: 31/08/2023
Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA DE CASACION
Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

#37125542#381466361#20230829132325490