



Causa Nº CPE
990000283/2012/T01/3/CFC3
"Blanco, Carlos Alberto y
otros s/recurso de casación"
-Sala III C.F.C.P.-

Cámara Federal de Casación Penal

Registro nro.: 924/22

///la Ciudad de Buenos Aires, a los seis días del mes de julio del año dos mil veintidós, se reúnen los integrantes de la Sala Tercera de la Cámara Federal de Casación Penal, doctores Eduardo Rafael Riggi, Juan Carlos Gemignani y Mariano Hernán Borinsky, bajo la presidencia del primero de los nombrados, asistidos por el Secretario Actuante, para resolver en la causa **CPE 990000283/2012/T01/3/CFC3**, del registro de esta Sala III, caratulada: "**Blanco, Carlos Alberto y otros s/recurso de casación**", con la intervención del representante del Ministerio Público Fiscal, Dr. Raúl O. Pleé, de la parte querellante la AFIP-DGI, y de la defensa particular de Julio César De Ángelis Moreyra y Santiago Rapallini, el Dr. Jorge Martín Fragueiro Frías y de la de Carlos Alberto Blanco, por los doctores Héctor Guillermo Vidal Albarracín y Guillermo Vidal Albarracín.

Efectuado el sorteo para que los señores jueces emitan su voto, resultó el orden siguiente: Mariano H. Borinsky, Eduardo R. Riggi y Juan Carlos Gemignani.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

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

PRIMERO:

Llega la causa a conocimiento de esta Alzada a raíz del recurso de casación interpuesto por la parte querellante (AFIP-DGI), contra la decisión del Tribunal Oral en lo Penal Económico Nº 3, del 19 de agosto de 2021, que resolvió: "**I. SUSPENDER** el trámite de la presente causa seguida contra **Carlos Alberto BLANCO** en orden al hecho de haber evadido, en su calidad de responsable de la firma Asistencia Odontológica Integral S.A., el pago de la suma de \$3.037.821,71, en concepto del Impuesto a las Ganancias, correspondiente al ejercicio fiscal 1999, hasta tanto se satisfaga la totalidad de las cuotas estipuladas en el plan de pagos de regularización impositiva (art. 10 de la ley 27.541). **II. SUSPENDER**

Fecha de firma: 06/07/2022

Alta en sistema: 07/07/2022

Firmado por: EDUARDO RAFAEL RIGGI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: JUAN CARLOS GEMIGNANI, JUEZ CAMARA DE CASACION

Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

el trámite de la presente causa seguida contra **Julio César DE ANGELIS MOREYRA** en orden al hecho de haber participado mediante la facilitación de facturas de Odonto Pro S.R.L., por las cuales se documentó falsamente la provisión de prótesis dentales para que éstas sean indebidamente computadas y deducidas como gastos en el impuesto a las ganancias del ejercicio fiscal 1999 de la firma Asistencia Odontológica Integral S.A., hasta tanto se satisfaga la totalidad de las cuotas estipuladas en el plan de pagos de regularización impositiva (art. 10 de la ley 27.541). **III. SUSPENDER** el trámite de la presente causa seguida contra **Santiago RAPALLINI** en orden al hecho de haber participado mediante la facilitación de facturas de Odonto Pro S.R.L., por las cuales se documentó falsamente la provisión de prótesis dentales para que éstas sean indebidamente computadas y deducidas como gastos en el impuesto a las ganancias del ejercicio fiscal 1999 de la firma Asistencia Odontológica Integral S.A., hasta tanto se satisfaga la totalidad de las cuotas estipuladas en el plan de pagos de regularización impositiva (art. 10 de la ley 27.541). **IV. REQUERIR** trimestralmente a AFIP que informen el regular cumplimiento del plan de facilidades de pago N° 0192067. A tal fin, líbrese oficio. **V. HACER SABER** lo aquí resuelto al Juzgado Contencioso Administrativo Federal N° 8, a sus efectos...".

El recurso de casación interpuesto fue concedido el 6 de septiembre de 2021 y mantenido en esta instancia con fecha 13 del mismo mes y año.

Puestos los autos en Secretaría por diez días, a los fines dispuestos por los arts. 465, cuarto párrafo, y 466 del código de forma, la parte querellante (AFIP-DGI), reiteró y amplió los argumentos que expuso en su recurso de casación. Pidió que se case la sentencia y se revoque la suspensión de la acción penal dispuesta, con base en el art. 10 de la ley 27.541.

Fecha de firma: 06/07/2022

Alta en sistema: 07/07/2022

Firmado por: EDUARDO RAFAEL RIGGI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: JUAN CARLOS GEMIGNANI, JUEZ CAMARA DE CASACION

Firmado por: PABLO ARIEL IANNARIELLO, SECRETARIO DE CAMARA

Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION



#35197841#333250185#20220705131957236



Cámara Federal de Casación Penal

Por su parte, los defensores particulares de Carlos A. Blanco, Dres. Héctor Guillermo y Guillermo Vidal Albarracín, reiteraron la solicitud para que se declare mal concedido el recurso de casación interpuesto por la querella, por carecer de agravio real y actual (art. 432 del C.P.P.N.). Dijo que la querella no se puede ahora agraviar por el efecto que genera el acogimiento al régimen que la propia AFIP aceptó oportunamente.

Además, recordó que el fiscal consintió lo resuelto por el tribunal oral y que recientemente se sancionó la ley 27.653 que dispuso en su título II una ampliación de la moratoria de regularización de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras de la ley 27.541, modificada por la ley 27.562 aplicado a este caso, reiterándose así la expresa voluntad del Estado de aceptar como política criminal la extinción y suspensión de la acción penal para casos como el presente. Sumado a ello, refirió que esa norma fue reglamentada por la Resolución General 5101/2021 de la AFIP, que en su art. 46 estableció: "...la expresa autorización para que los 'responsables solidarios' puedan acogerse en la moratoria, contradiciendo así los argumentos y agravios planteados en el recurso que motivó el presente incidente.

Concluyó que el acogimiento realizado por Blanco resulta ajustado a derecho y, por ende, la suspensión de la acción penal debe ser confirmada.

A su turno, los doctores Jorge Martín y Juan Martín Fragueiro Frías, defensores particulares de Julio César De Ángelis Moreyra y Santiago Rapallini, se remitieron al escrito presentado el 14 de septiembre de 2021, en donde solicitaron

que se declare inadmisibile el recurso de casación de la querella (AFIP).

Celebrada la audiencia prevista por el art. 468 del C.P.P.N., el 13 de abril del corriente, las partes presentaron breves notas.

i) La letrada apoderada de la AFIP-DGI, Dra. Eliana M.C. Fedullo, se remitió y reiteró los argumentos que expuso en el recurso de casación, y en el escrito que presentó durante el término de oficina, y postuló que se haga lugar al recurso de casación, y que se revoque la decisión del tribunal *a quo* que dispuso la suspensión de la acción penal (art. 10 de la ley 27.541). Mantuvo la reserva del caso federal.

ii) Por su parte, se presentaron los defensores particulares de Carlos A. Blanco, Dres. Héctor Guillermo y Guillermo Vidal Albarracín, y reiteraron los argumentos que expusieron en sus anteriores presentaciones.

En síntesis repitieron que el recurso interpuesto por la querella (AFIP-DGI), debe ser rechazado por carecer de agravio actual (art. 432 del C.P.P.N.); que el representante del Ministerio Público Fiscal ha dado su conformidad para dictar la suspensión de la acción penal; que la propia impugnante AFIP-DGI, ha manifestado que el presunto perjuicio fiscal se encontraba cubierto por las sumas incluidas en el acogimiento a la ley 27.541; y el recurso resulta improcedente pues implica una nueva afectación del derecho a obtener un pronunciamiento definitivo en un plazo razonable (arts. 18 de la C.N. y 7, inc. 5° y 8°, incs. 1° de la CADH y 14, inc. 3°, letra c, del PIDCyP).

Concluyeron, en que el tribunal oral, al suspender la acción penal, aplicó correctamente el art. 10 de la ley



Cámara Federal de Casación Penal

27.541, pues no hay dudas de que el Plan de facilidades de pago aludido, incluyó y regularizó la obligación tributaria considerada evadida en el marco de esta causa y, por ende, corresponde que se confirme la resolución recurrida. Mantuvieron la reserva del caso federal.

iii) Por último, se presentaron los defensores particulares de Julio César de Angelis Moreyra y Santiago Rapallini, Dres. Jorge Martín y Juan Martín, Fraguero Frías en donde reiteraron y ampliaron los argumentos expuestos en anteriores presentaciones.

Dijeron que el recurso interpuesto no puede prosperar, pues el organismo recaudador carece de agravio directo y actual (art. 432 del C.P.P.N.), pues la moratoria fue aceptada por la AFIP-DGI y el fiscal se expidió favorablemente.

Además, que la resolución del tribunal oral se encuentra fundada y tutela los principios constitucionales de presunción de inocencia, de proporcionalidad, *pro homine* y *favor libertatis* (arts. 18 y 19 de la C.N., 9 del PIDCyP y 8 de la CADH).

Señalaron, que la decisión adoptada por el tribunal a quo remedia el extenso tiempo de demoró la tramitación de la causa y que la ley 27.653 y la consecuente resolución AFIP-DGI 5101/2021, son posteriores al recurso de casación presentado por la querella (AFIP-DGI).

Manifestaron que el art. 46 de la mencionada RG 5101/2021 establece que: "...Los responsables solidarios mencionados en el artículo 8° de la Ley 11.683,... haya o no mediado contra ellos la determinación de oficio prevista en el quinto párrafo del artículo 17 de la citada ley, podrán -en

tal carácter- adherir al presente régimen de regularización...]".

Concluyeron que de tal manera esta nueva norma ratifica que el acogimiento realizado por Blanco al plan de pagos -como Director de la sociedad- resulta ajustado a derecho y por lo tanto la suspensión del proceso debe ser confirmada.

Solicitaron, además, la homologación de la decisión del tribunal a quo, por aplicación del artículo 59, inc. 6° del Código Penal, que establece la reparación integral del perjuicio como un medio alternativo de resolución del conflicto, que conduce a la extinción de las acciones penales y, que se encuentra vigente y resulta aplicable a los delitos tributarios.

Pidieron que se confirme la decisión del tribunal a quo que suspendió el trámite de la presente causa seguida contra Julio César de Angelis Moreyra y Santiago Rapallini, hasta tanto se cancelen la totalidad de las cuotas del plan de pagos de regularización impositiva ingresado por Carlos Blanco.

En tales condiciones la causa quedó en estado de ser resuelta.

SEGUNDO:

A. En primer lugar, la parte querellante (AFIP-DGI), mediante su letrada apoderada, Dra. Eliana María C. Fedullo, se refirió a los requisitos de admisibilidad del recurso e hizo una breve reseña de los hechos relevantes del caso y con base en el art. 456, inc. 1° del C.P.P.N., se agravio de la errónea interpretación y aplicación de la ley sustantiva (art. 10 de la ley 27.541).



Cámara Federal de Casación Penal

Dijo que el tribunal oral señaló de manera errada que: "...resulta indistinto quién ingresa y adhiere al plan de facilidades de pago previsto por la ley 27.541, siempre y cuando el tributo a ingresar no fuere menor al perjuicio fiscal objeto de la presente causa penal".

Sostuvo la recurrente que el acto administrativo emitido por el Director a cargo de la Dirección Regional Microcentro (Res. 1/2021 DI RMIC), -que rechazó el recurso de reconsideración presentado por Blanco, contra el acto de la Jefa de la Agencia Nº 49 de la AFIP que notificó la imposibilidad de registrar el allanamiento de Blanco en carácter de responsable solidario por la deuda de AOI S.A.-, destacó que dicha contribuyente se hallaba al momento de intentarse el acogimiento quebrada y sin continuidad de la explotación, se encontraba bloqueada su constancia de inscripción y registraba la baja en todos los gravámenes a cargo del organismo recaudador (cfr. Resolución incorporada al expediente en la contestación de oficio de la AFIP del 18/03/2021).

Recordó la impugnante que el art. 16 de la ley 27.541 estableció los requisitos de exclusión al régimen entre los cuales se encuentra, en el inc. a) "...Los declarados o las declaradas en estado de quiebra respecto de los o las cuales no se haya dispuesto la continuidad de la explotación, conforme lo establecido en las leyes 24.522 y sus modificatorias o 25.284 y sus modificatoria, mientras duren los efectos de dicha declaración...". A su vez el inciso fue modificado por la ley 27.562, otorgando la posibilidad de efectuar el acogimiento en caso de obtenerse el advenimiento

por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en el respectivo expediente judicial.

Destacó que la contribuyente Asistencia Odontológica Integral S.A. CUIT 30-5882521-5, registra quiebra decretada el 6 de julio de 2012 (cfr. informe del Registro Universal de juicios incorporado el 2 de julio de 2021).

Además, la obligación fiscal objeto de la presente causa penal (Impuesto de las Ganancias período 1999) fue determinada de oficio por el Organismo mediante la Resolución AFIP DV SRR1 N° 775/2004, sólo en cabeza del deudor principal (AOI S.A.), sin que se efectuara el proceso de responsabilidad solidaria.

Coligió que en casos como el presente, en que el responsable solidario respecto del quien no se ha efectuado la determinación de oficio, pretenda adherir al régimen de regularización (como es el caso de Blanco), resultaría necesario que el deudor principal cuente con los requisitos de admisibilidad para acceder, situación que no se da en el presente por registrar una quiebra sin continuidad por parte de AOI S.A..

De adverso, se podrían sortear fácilmente los requisitos de exclusión previstos en el art. 16 del Régimen de Regularización y se admitiría la presentación de un tercero solidario en el caso, cuando el deudor principal no cumplía previamente con los mismos.

Además, en la referida resolución administrativa nro. 1/2021 -que confirmó el rechazo para que el nombrado Blanco ingresara al régimen en calidad de deudor solidario por la deuda de AOI S.A.-, se refirió que: "...el sistema informático diseñado por la Administración Federal para instrumentar la



Cámara Federal de Casación Penal

aludida regularización de deudas establece, con relación a los responsables solidarios, la obligación de consignar el número de CUIT del deudor principal, en el caso de marras, la firma Asistencia Odontológica Integral S.A. (CUIT Nº 30-58825215-5), en quiebra desde el 6/07/2012 y sin registrar continuidad en la explotación".

Dijo que aún cuando el sistema de la AFIP no le permitió a Blanco ingresar la deuda en carácter de responsable solidario, por encontrarse excluido el deudor principal (AOI S.A.), decidió unos días después (el 17/11/2021), presentar un acogimiento (plan nro. 0192067) bajo el concepto y subconcepto "Multa ganancias sociedades período 1999".

Es decir, dijo, lo imputó a una obligación que nada tenía que ver con lo reclamado en la presente causa penal. De tal forma, efectuó la adhesión, de la forma en que el sistema se lo permitía, consignando en el formulario de declaración jurada F. 1003 una obligación, en principio inexistente, lo cual importa en términos de recaudación tributaria efectuar un pago sin causa.

Concluyó la letrada de la AFIP en que la adhesión al referido plan por parte del contribuyente Carlos Alberto Blanco, no cumple con el requisito de allanamiento previsto por las leyes 27.541, modificada por la ley 27.562. Situación que fue puesta en conocimiento del contribuyente (Res. 1/2021), quien lo apeló ante la justicia en lo Contencioso Administrativo Federal.

Finalizó en que convalidar la presentación del contribuyente Blanco al régimen de moratoria, incorporando una suma de dinero, que es imputada a una obligación *a priori* inexistente (multa de sociedades del período 1999), por el



hecho de hacerla coincidir con el importe del perjuicio fiscal reclamado en la presente causa, significa el apartamiento a las normas establecidas por el organismo recaudador fiscal como autoridad de aplicación.

En tales condiciones, sostuvo, no existe identidad entre la obligación fiscal objeto de la presente (Impuesto a las Ganancias período 1999 que le hubiera correspondido ingresar a la firma A0I S.A. y el acogimiento que intenta hacer valer el contribuyente Carlos Blanco a título personal (plan 01922067, fecha de consolidación 17/11/2020), describiendo las obligaciones a regularizar como multa Impuesto a las Ganancias período 1999 y que le habría correspondido ingresar a A0I S.A..

Recordó la impugnante (AFIP) que la adhesión al régimen de la ley 27.541, modificada por la ley 27.562, se trata de una declaración jurada que puede ser rechazada por el fisco en cualquier momento durante la vigencia del plan (cfr. F.1003).

Descartó el argumento esgrimido por la defensa respecto de la supuesta aceptación por parte de la AFIP del plan presentado por el contribuyente Carlos Alberto Blanco, pues no cumplió con las condiciones y requisitos previstos en la norma.

Es decir que, la inobservancia de cualquiera de ellos determinará el rechazo del plan propuesto, en cualquier etapa de cumplimiento de pago en el que se encuentre (cfr. Res. Gral. AFIP nro. 4667/2020, art. 36, que reglamentó la ley 27.541).

Concluyó la recurrente que el tribunal oral en la resolución en crisis ha aplicado erróneamente el art. 10 de la



Cámara Federal de Casación Penal

ley 27541, modificado por la 27562, al disponer la suspensión de la acción penal respecto de las personas imputadas en autos, en base a la aceptación y validación de una presentación al régimen que: a. se vincula con una obligación incluida que no guarda relación con la obligación objeto de la presente causa penal; b. no cumplió con los requisitos establecidos por la ley y las normas reglamentarias para su incorporación al mismo; c. ha sido rechazada expresamente por la AFIP (Res. 1/2021 DI RMIC); d. dicha decisión se encuentra pendiente de definición por parte de la justicia Contencioso Administrativo Federal.

En apoyo de su postura citó la causa "Ruiz Moreno, Rosenzvit; Crespo s/rec. de casación", del registro de esta Sala III, en que se confirmó el rechazo del pedido de suspensión de la acción penal, en el marco de la ley 26.476, y donde no se cumplía con los requisitos establecidos por la ley para adherir a dicho régimen.

Pidió que se haga lugar al recurso de casación, que se case la sentencia y se revoque la suspensión de la acción penal dispuesta. Hizo reserva del caso federal.

B. Al momento de decidir la suspensión de la acción penal, el *a quo* tuvo en cuenta que el Fiscal General, Dr. Marcelo Gustavo Agüero Vera, dictaminó que en el caso correspondía suspender la acción penal, respecto de Carlos Alberto Blanco, Julio César De Ángelis Moreyra y Santiago Rapallini, pues se encontraban reunidos los requisitos legales (art. 10 de la ley 27.541).

De tal manera, el fiscal recordó que la defensa había aportado la impresión de pantalla del acogimiento al plan de pagos 0192067, que la AFIP había informado el 18/3/2021, que

el mismo se encontraba vigente y que el 6/5/2021 había informado nuevamente que se habían abonado 5 de 120 cuotas y que el monto se correspondía con aquél que debería haber ingresado la firma Asistencia Odontológica Integral S.A., en caso de haberse acogido a un Régimen de Regularización.

Además, dijo el agente fiscal que si bien la AFIP rechazó la presentación efectuada por Blanco, con relación al allanamiento respecto de las obligaciones regularizadas, por tratarse del responsable solidario, lo cierto es que en el art. 3 de la ley 27.562 (modificatoria de la ley 27.541), la adhesión al régimen importaba el allanamiento incondicional, con lo cual entendía que tal formalidad había quedado saldada.

Concluyó el Representante del Ministerio Público Fiscal, respecto del requisito previsto por el inc. a) del art. 16 de la ley 27.562, que si bien Asistencia Odontológica Integral S.A. registraba una quiebra ante el Juzgado Comercial nro. 24, Secretaría nro. 47, el sentido de la norma que excluía del régimen de regularización a los quebrados, se vinculaba con el respeto a la *pars conditio creditorum*, de manera que en este caso, en que el acogimiento al régimen había sido efectuado no por la fallida sino por el responsable solidario (Carlos A. Blanco), tal restricción no resulta aplicable.

Por último, recordó que los imputados carecían de antecedentes penales (cfr. informe del Registro Nacional de Reincidencia), por lo que se encontraban reunidos los requisitos necesarios para suspender la acción penal y, en consecuencia, solicitó que dada tres meses se libre oficio a la AFIP, a fin de constatar el regular cumplimiento del plan de pagos.



Cámara Federal de Casación Penal

Tras considerar la postura del fiscal, el tribunal oral comenzó por recordar que el hecho subsistente objeto de la presente corresponde a la evasión del impuesto a las ganancias por el período 1999 de la firma Asistencia Odontológica Integral S.A., por el cual fueron condenados Carlos A. Blanco, Julio C. De Ángelis Moreyra y Santiago Rapallini, mediante la sentencia del tribunal oral que fue confirmada parcialmente por el Tribunal de Casación y que ahora se encuentra en trámite ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación un recurso de queja, por haberse denegado el recurso extraordinario federal.

Aclarado ello recordó que el 21 de diciembre de 2019 se sancionó la ley 27.541 (B.O. 26/08/2020), que prevé un 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 dicha normativa para contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentren a cargo de la AFIP, por las obligaciones vencidas al 31 de julio de 2020 (cfr. arts. 8 y 14 de la ley 27.541).

Dijo que en su art. 9 (modificado por el art. 3 de la ley 27.562), establece que el acogimiento al régimen tendrá como efecto el allanamiento incondicional por las obligaciones regularizadas o en su caso el desistimiento de acciones, reclamos o recursos en trámite, asumiendo el responsable el pago de las costas y gastos causídicos y el desistimiento de todo derecho, acción o reclamo, incluso el de repetición, respecto de las obligaciones regularizadas.



Por su parte, que en su art. 10 prevé que el acogimiento a dicho régimen produce la suspensión de las acciones penales en curso cualquiera sea la etapa del proceso en que se encuentre la causa, siempre y cuando la misma no tuviere sentencia firme.

Tuvo en consideración que de la documentación aportada por la defensa, se desprende que mediante plan N° 0192067 de fecha 17/11/2020, el nombrado Blanco perfeccionó un plan de facilidades de pagos de 120 cuotas mensuales por el monto adeudado en concepto de impuesto a las ganancias por el período fiscal 1999, que se cuestiona en autos, más los intereses que fueran determinados por el Tribunal Fiscal de la Nación, y que, conforme informara la AFIP el 7/5/2021 el plan se encontraba vigente y que se habían cancelado (5) cinco de las 120 cuotas solicitadas.

Señaló el tribunal *a quo* si bien la AFIP rechazó la posibilidad de acogimiento al régimen de regularización por el responsable solidario, porque no se encontraría previsto en la ley 27.541 y su modificatoria 27.562, lo cierto es que el propio texto de la norma establece que el acogimiento tendrá como efecto el allanamiento incondicional, por lo que es claro que nos encontramos frente a una amnistía en relación a todas las acciones penales tributarias cuyas obligaciones tributarias pueden ser regularizadas por sus responsables, la cual fuera dictada por el Congreso de la Nación bajo su competencia exclusiva en la materia.

Teniendo en cuenta ello y que la AFIP informó (el 7/5/2021) que el monto por el que Blanco realizó el plan de pagos es el mismo que hubiese correspondido en caso de ser la firma AOI S.A., la que se hubiese adherido al Régimen, de



Cámara Federal de Casación Penal

cumplirse la totalidad del plan de pagos vigente, el perjuicio fiscal [objeto procesal de la presente causa] va a quedar satisfecho de igual manera.

De otra parte, prosiguió el tribunal oral, se destacó que no se verifica en el caso el supuesto previsto en el art. 16 de la ley 27.541, en virtud de que -como sostuviera el fiscal- es el responsable solidario Carlos A. Blanco quien se ha acogido al beneficio y no la contribuyente A0I S.A., que es la que se encuentra en estado de quiebra.

Finalmente, se tuvo en cuenta que el Registro Nacional de Reincidencia informó que el nombrado no registra antecedentes penales.

Se señaló, en síntesis, que Carlos A. Blanco se encuentra abonando un plan de pagos (que el acogimiento se conformó dentro del plazo establecido por el decreto 833/20 del PEN, que prorrogó hasta el 30/11/2020, inclusive el plazo establecido en el último párrafo del art. 8 de la ley 27.541), que el nombrado no registra antecedentes penales y que el representante del Ministerio Público Fiscal dictaminó favorablemente.

En tales condiciones, el órgano sentenciante decidió suspender la acción penal respecto de los tres procesados nombrados.

C. En principio, la resolución impugnada, en cuanto suspendió la acción penal en las presentes actuaciones, no resulta sentencia definitiva en los términos del art. 457 del C.P.P.N., ya que no se trata de un auto que ponga fin a la acción, a la pena o haga imposible que continúen las actuaciones, ni tampoco deniega la extinción, conmutación o

suspensión de la pena, ni ocasiona un agravio ulteriormente irreparable.

No obstante, de la doctrina del fallo "Di Nunzio" del la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallos: 328:1108), se desprende que esta Cámara podría intervenir si el recurrente demostrara que en el caso se encuentra en juego un agravio actual de tardía o imposible reparación ulterior que le genere la decisión dictada por el a quo, lo que llevaría a equipararlo a un pronunciamiento de carácter definitivo, habilitando así la intervención de esta Cámara.

En el *sub lite*, de la lectura del recurso de casación interpuesto, se advierte que la parte querellante (AFIP-DGI) ha fundado debidamente la existencia de una cuestión federal con base en la doctrina de la arbitrariedad de sentencias (Fallos: 326:3734; 322:2880; 315:503, entre muchos otros).

Concretamente, la recurrente criticó la fundamentación ensayada por el tribunal oral en la resolución impugnada en la medida en que sostuvo que en el caso estaban reunidas las condiciones legales para suspender la acción penal.

Por lo tanto, el planteo con base en la arbitrariedad de la decisión impugnada en cuanto suspendió la acción penal respecto de los procesados, constituye cuestión federal suficiente a los efectos de habilitar la intervención de esta Alzada.

D. Superado dicho juicio de admisibilidad, de manera liminar corresponde recordar que la presente incidencia se originó en una presentación que hizo la defensa técnica de Carlos A. Blanco, al promover la excepción de falta de acción (art. 339, inc. 2° del C.P.P.N.), al alegar que el nombrado se



Cámara Federal de Casación Penal

había acogido a los beneficios previstos en la ley 27.542, modificada por la ley 27.562, y solicitar que oportunamente se declare la suspensión de la acción penal (art. 10 de la ley 27.541).

Se advierte, entonces, que se pidió que se suspenda la acción penal en una causa que ha recorrido un largo camino procesal y que está a punto de culminar con la decisión del Alto Tribunal Federal.

Además, cabe destacar que se encuentra pendiente de resolución ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, un recurso de queja por haberse denegado el recurso extraordinario federal (el 13 de diciembre de 2019), contra la confirmación de este Tribunal de fecha de 30 de septiembre de 2019, de las condenas dictadas respecto de Carlos A. Blanco, a Julio César De Ángelis Moreyra y Santiago Rappalini, por resultar [el primero autor y los dos restantes partícipes necesarios] del delito previsto en el art. 2, inc. "a" de la ley 24.769, en función del 14 de dicha ley, por la evasión del pago de pesos tres millones treinta y siete mil ochocientos veintiuno, con setenta y un centavo (\$ 3.037.821,71), correspondiente al impuesto a las ganancias del período fiscal 1999 de la contribuyente "Asistencia Odontológica Integral S.A." (cfr. Expediente en el sistema Lex 100).

Ahora bien, de la lectura de la resolución cuestionada y del recurso de casación articulado por la AFIP-DGI, se advierte que el tribunal oral no ha dado los motivos suficientes para justificar su decisión, por lo que la decisión evidencia una fundamentación aparente y, deviene en arbitraria.

En efecto, no se tomaron en cuenta elementos conducentes para la correcta solución del caso, que son precisamente los mencionados por la parte recurrente (AFIP-DGI).

En concreto, la ley 27.541 (P.B.O. 23/12/19), modificada por la ley 27.562 (B.O. 26/8/2020), en lo pertinente, en su artículo 8° establece 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...".

A su vez, en el art. 9 señala que: "Quedan incluidas en lo dispuesto en el artículo anterior las obligaciones allí previstas que se encuentren en curso de discusión administrativa o sean objeto de un procedimiento administrativo o judicial a la fecha de publicación en el Boletín Oficial de la presente ley modificatoria. En esos casos, el acogimiento al presente régimen tendrá como efecto el allanamiento incondicional por las obligaciones regularizadas o, en su caso, el desistimiento de acciones, reclamos o recursos en trámite, asumiendo el responsable el pago de las costas y gastos causídicos. Asimismo, el acogimiento al régimen importará el desistimiento de todo



Cámara Federal de Casación Penal

derecho, acción o reclamo, incluso el de repetición, respecto de las obligaciones regularizadas. El allanamiento y/o, en su caso, desistimiento, podrá ser total o parcial y procederá en cualquier etapa o instancia administrativa o judicial, según corresponda. Quedan también incluidas en el artículo anterior aquellas obligaciones respecto de las cuales hubieran prescripto las facultades de la Administración Federal de Ingresos Públicos para determinarlas y exigir las, y sobre las que se hubiere formulado denuncia penal tributaria o, en su caso, penal económica, contra los contribuyentes o responsables, siempre que el requerimiento lo efectúe el deudor".

En el art. 10 prevé 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 encuentra la causa, siempre y cuando esta no tuviere sentencia firme. 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...".

Finalmente, en su art. 16 dice que: "Quedan excluidos o excluidas de las disposiciones de esta ley...:



a) Los declarados o las declaradas en estado de quiebra respecto de los o las cuales no se haya dispuesto la continuidad de la explotación, conforme lo establecido en las leyes 24.522 y sus modificatorias o 25.284 y sus modificatorias, mientras duren los efectos de dicha declaración.

No obstante, los mencionados o las mencionadas contribuyentes podrán adherir al presente régimen a efectos de la conclusión del proceso falencial, a cuyo efecto se establecen como requisitos exclusivos para prestar conformidad al avenimiento por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos en el respectivo expediente judicial..”.

De otra parte, la Resolución General AFIP N° 4667/2020, en su artículo 36, expresa que: “Sin perjuicio de lo establecido en el art. 6 de esta resolución general, la solicitud de adhesión al presente régimen no podrá ser rectificada y se considerará aceptada con la generación sistémica del acuse de recibo de la presentación, siempre que se cumplan en su totalidad las condiciones y los requisitos previstos en esta resolución general”.

Asimismo, de la lectura de la causa surge que el Director a cargo de la Dirección Regional Microcentro de la AFIP-DGI, rechazó (Res. 1/2021 DI RMIC) el recurso de reconsideración presentado por el contribuyente Carlos Blanco, contra el acto de la Jefa de la Agencia N° 49 de la AFIP que notificó la imposibilidad de registrar el allanamiento del nombrado Blanco, en carácter de responsable solidario por la deuda de Asistencia Odontológica Integral S.A., y destacó que dicha contribuyente se hallaba al momento de intentarse el acogimiento quebrada y sin continuidad de la explotación, se



Cámara Federal de Casación Penal

encontraba bloqueada su constancia de inscripción y registraba la baja en todos los gravámenes a cargo del organismo recaudador (cfr. Resolución incorporada al expediente en la contestación de oficio de la AFIP del 18/03/2021). Decisión que se encuentra apelada y pendiente de resolución ante la justicia en lo Contencioso Administrativo Federal.

En tales condiciones, resulta claro que el tribunal oral no ha fundado suficientemente los motivos por medio de los cuales resultaba válido el acogimiento del contribuyente al plan (nro. 0192067) bajo el concepto y subconcepto "Multa ganancias sociedades Anónimas período 1999", en lugar del plan vinculado con la obligación fiscal objeto de la presente causa penal.

Por lo tanto, la omisión de tratamiento de cuestiones que resultaban conducentes para una correcta solución del caso constituye una causal de arbitrariedad de sentencia en la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (cfr. C.S.J.N., Fallos: 332:2751; 331:2285; 330:4983; 326:3734, 313:343; 311:1438, entre muchos otros).

Asimismo, ha de tenerse en cuenta que la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el sentido que: **"... La primera fuente de interpretación de la ley es su letra**, pero además la misión judicial no se agota en ello, ya que los jueces, en cuanto servidores del derecho para la realización de la justicia, no pueden prescindir de la intención del legislador y del espíritu de la norma; todo esto, a su vez, de manera que las conclusiones armonicen con el ordenamiento jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional..." (conf. C.S.J.N., E. 171. XXII. "Estado Nacional c/ Rudaz, Martín Alejo y otra s/

nulidad de resolución", rta. el 5/12/92). Asimismo, "... buscar el sentido de las normas jurídicas es 'poner de acuerdo a la ley penal, abstracta y genérica por naturaleza, con lo concreto y variable del caso particular' (Vincenzo Manzini en 'Tratado de Derecho Penal', citado por Carlos Creus 'Derecho Penal. Parte General', Ed. Astrea, Buenos Aires, 1992, p. 78), evitando darles aquel sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras y adoptando, como verdadero, el que las concilie y deje a todas con valor y efecto (C.S.J.N., Fallos: 1:300; 297:142; 300:1080 y 303:1041)" (el resaltado me pertenece).

En tal sentido, llevo dicho en la Sala IV de este Tribunal (in re: RUCHTEIN, Sergio Leonardo s/recurso de casación", causa FCB 32023049/2012/T01/CFC1, Reg. nro. 1269/19.4), "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" y en esta dirección se ha señalado que su interpretación comprende "...además de la armonización de sus preceptos, su conexión con las otras normas que integran el ordenamiento jurídico vigente" (C.S.J.N., Fallos: 303:578).

Corresponde recordar que la C.S.J.N. ha indicado que donde la ley no distingue, no cabe distinguir (Fallos: 333:735), pues si el legislador hubiera querido hacer distinciones, lejos de expresarse en términos generales, hubiese hecho las salvedades o excepciones pertinentes.

Asimismo, que nuestro Máximo Tribunal ha establecido como principio que "...las leyes deben interpretarse siempre evitando darles un sentido que ponga en pugna sus



Cámara Federal de Casación Penal

disposiciones, destruyendo las unas por las otras, y adoptando como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto..." (C.S.J.N., Fallos: 324:2780).

Entonces, en la tarea de interpretar el alcance de articulado de la ley en cuestión, con su letra y con las normas legales que se vinculan con la misma materia que se regula mediante la citada disposición reglamentaria, deja en evidencia la falta de fundamentación del fallo en crisis.

A la luz de los argumentos dados a lo largo del presente voto, se advierte que lo resuelto por el tribunal oral refleja una fundamentación aparente equiparable, según reiterada doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, a la falta de fundamentación (cfr. Fallos: 338:435, 338:68; 331:1090, 331:36, 330:4983, 330:4903, entre muchos otros).

Por ende, la decisión devino en arbitraria por haberse afectado las reglas que rigen la sana crítica racional (art. 123, 398, segundo párrafo, y 404, segundo párrafo, del C.P.P.N.).

Finalmente, cabe aclarar que lo expuesto, no implica emitir opinión definitiva sobre el fondo del asunto.

E. Por último, cabe rechazar los nuevos agravios traídos a esta instancia, en las breves notas, por la defensa particular de Julio César de Angelis Moreyra y Santiago Rapallini.

En efecto, aquella parte invoca la ley 27.653 -y su reglamentación- a los fines de sustentar la posibilidad de que el responsable sustituto de la contribuyente pudiera adherirse al régimen de regularización de deudas tributarias. No obstante, tal prerrogativa -que ya se encontraba prevista en

la ley 27.541- no permite por sí sola fundar la aplicación de los beneficios previstos por la norma; motivo por el cual el argumento referido no puede prosperar.

En segundo lugar, los letrados solicitaron la homologación de la resolución bajo estudio "por la reparación integral -art. 59 inc. 6 del Código Penal- como vía de extinción de las acciones penales tributarias". La aplicación al caso bajo examen del instituto mencionado -reparación integral del perjuicio- no fue motivo de análisis en la instancia anterior (cfr. resolución recurrida); por lo tanto [independientemente de la viabilidad, o no, de la vía extintiva], no corresponde a este Tribunal expedirse al respecto. En consecuencia, la pretensión defensiva no puede tener una recepción favorable.

Por lo expuesto, corresponde: **HACER LUGAR** al recurso de casación interpuesto por la parte querellante (AFIP-DGI), **ANULAR** la decisión del tribunal oral que declaró la suspensión de la acción penal en la presente causa, y devolver las actuaciones a la instancia de procedencia para que dicte un nuevo fallo conforme a derecho. Sin costas en la instancia (arts. 471, 530 y cc. del C.P.P.N.).

El señor juez **doctor Eduardo Rafael Riggi** dijo:

Por compartir en lo sustancial las consideraciones efectuadas en el voto del distinguido colega que lidera el acuerdo, doctor Mariano H. Borinsky, habremos de adherir a la solución que propone.

El señor juez **doctor Juan Carlos Gemignani** dijo:

Por compartir sustancialmente el análisis realizado por mi colega, doctor Mariano Hernán Borinsky, en el voto que



Cámara Federal de Casación Penal

abre el acuerdo, habré de adherir a sus fundamentos, así como a la solución que viene propuesta.

Así voto.

En consecuencia, el Tribunal, **RESUELVE:**

HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por la parte querellante (AFIP-DGI), **ANULAR** la decisión del tribunal a quo que declaró la suspensión de la acción penal en la presente y remitir las actuaciones a su origen a fin de que dicte un nuevo fallo conforme a derecho. Sin costas en la instancia (artículos 530, 531 *in fine* y cc. del Código Procesal Penal de la Nación).

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.