



Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

Registro N°: 956/24

///nos Aires, a los 15 días del mes de agosto de dos mil veinticuatro, integrada la Sala I de la Cámara Federal de Casación Penal por los señores jueces doctores Daniel Antonio Petrone -Presidente-, Diego G. Barroetaveña y Carlos A. Mahiques -Vocales-, reunidos de conformidad con lo dispuesto en las Acordadas 24/21 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) y 5/21 de esta Cámara Federal de Casación Penal (CFCP), para decidir acerca de los recursos de casación interpuestos en el incidente **CPE 516/2018/16/CFC2**, caratulado "**LA GANADERA NUEVA ESCOCIA S.A. y otros s/recurso de casación**", y sus conexos formados en el marco de la causa **CPE 516/2018**, del registro de esta Sala I, de los que **RESULTA:**

I. Que la Sala A de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, en fecha 18 de febrero de 2021, resolvió -por mayoría y en lo que aquí interesa-:

"I. CONFIRMAR PARCIALMENTE la resolución recurrida en cuanto por aquélla se declaró extinguida la acción penal instada en la causa principal en relación con la apropiación indebida de los aportes previsionales retenidos a los empleados en relación de dependencia de LA GANADERA NUEVA ESCOCIA S.A. por los períodos 08/2014 y 11/2014 y se decretaron los sobreseimientos parciales de Juan Carlos LLINARES, de Esteban Luis RUOCCO, Juan Carlos DELANEY, de Alberto Felipe GONZÁLEZ, de Carmelo Antonio Pablo DEL REGNO y de LA GANADERA NUEVA ESCOCIA S.A. con relación a aquellos hechos.

Fecha de firma: 15/08/2024

Firmado por: DIEGO GUSTAVO BARROETAVEÑA, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

II. REVOCAR PARCIALMENTE la resolución recurrida en cuanto por aquélla se declaró extinguida la acción penal instada en la causa principal en relación con la apropiación indebida de los importes retenidos a los empleados en relación de dependencia de LA GANADERA NUEVA ESCOCIA S.A. en concepto de aportes destinados al Régimen Nacional de Obras Sociales correspondientes a los períodos fiscales 08/2014 y 11/2014 y se decretaron los sobreseimientos parciales de Juan Carlos LLINARES, de Esteban Luis RUOCCO, de Juan Carlos DELANEY, de Alberto Felipe GONZÁLEZ, de Carmelo Antonio Pablo DEL REGNO y de LA GANADERA NUEVA ESCOCIA S.A. con relación a aquellos sucesos [...]" (el destacado pertenece al original).

II. Que, contra el punto I de esa decisión, interpusieron recurso de casación el representante del Ministerio Público Fiscal y la parte querellante - Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP)- (impugnaciones en trámite en el presente legajo y en el legajo CPE 516/2018/17/CFC3, respectivamente).

A su vez, contra el punto II del pronunciamiento señalado, interpuso recurso de casación la defensa particular de La Ganadera Nueva Escocia S.A., Juan Carlos Llinares, Felipe Alberto González, Carmelo Antonio Del Regno, Esteban Luis Ruocco y Juan Carlos Delaney (impugnación en trámite en el legajo CPE 516/2018/18/CFC4).

Los aludidos recursos fueron denegados por la Cámara a quo, lo que motivó las presentaciones directas ante esta instancia a las que, en fecha 12 de abril de 2022, esta Sala hizo lugar (cfr. CPE 516/2018/16/RH3, Reg.





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

377/22; CPE 516/2018/17/RH4, Reg. 378/22; y CPE 516/2018/18/RH5, Reg. 379/22).

Tras ello, las impugnaciones fueron mantenidas ante esta instancia -cada una en su respectivo legajo-.

III. a. Recurso de casación del representante del Ministerio Público Fiscal.

El fiscal general ante la Cámara de previa intervención encauzó su recurso de casación bajo las previsiones del art. 456, primer supuesto, del Código Procesal Penal de la Nación (CPPN), al considerar que en autos se ha aplicado erróneamente el Libro II, Título II, de la Ley 27260, relativo a la "Regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras".

Luego de reseñar los antecedentes del caso y los argumentos de la Cámara a quo para resolver de la manera en que lo hizo, el representante del Ministerio Público Fiscal indicó que los beneficios penales contemplados en el Libro II, Título II, de la Ley 27260 no resultan aplicables al caso sometido a análisis.

Recordó que se imputa a La Ganadera Nueva Escocia S.A. y a sus representantes la omisión de depósito en tiempo oportuno de los montos retenidos a sus empleados en concepto de aportes con destino al sistema previsional y al sistema de obras sociales.

Precisó que el art. 52 de la Ley 27260 establece "*(1) a posibilidad de que contribuyentes que adeudan recursos de la seguridad social, a excepción de los que tienen como destino el sistema de obras sociales, puedan cancelar sus obligaciones accediendo a facilidades*





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

consistentes en la exención o condonación de multas, intereses resarcitorios o punitorios y otras sanciones, conforme lo previsto en el art. 55. Además, esos contribuyentes podrán acceder a los beneficios penales contemplados en el art. 54 de la ley citada [...]".

Afirmó al respecto que, por 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.

Conforme ello, sostuvo que si el contribuyente no aportó lo correspondiente a obras sociales, queda afuera del presupuesto fáctico previsto en abstracto por la ley, sin que interese si únicamente omitió esos aportes o, además, otros con destino a cualquiera de los restantes subsistemas de la seguridad social.

Refirió que ello es lo que sucedió en el caso de autos, toda vez que entre los aportes omitidos por la contribuyente quedaron abarcados los que tenían por destino al sistema de obras sociales, por lo que "(n)o puede considerarse realizada la condición empírica de aplicación de esas disposiciones de la ley 27.260. En consecuencia, los beneficios de la suspensión de la acción penal y de la eventual eximición persecutoria allí contenidos no pueden reconocerse a La Ganadera Nueva Escocia SA y a sus representantes [...]"





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

Señaló que la Cámara de previa intervención tuvo que recurrir al forzado artificio de reconstruir los hechos del caso escindiéndolos en dos sub-hechos, de manera que uno calzara bajo ese tratamiento más favorable, mientras que otro no.

Argumentó que ese proceder de la Cámara a quo está vedado a los jueces ya que "(n)o pueden `escindir` las leyes en las que subsumen los hechos, es decir, no pueden seleccionar qué parte de una ley (o de varias) aplican y qué parte no, porque ello implica legislar y, por consiguiente, una flagrante violación al principio constitucional de división de poderes (CN, art. 1). Y, por otro lado, tampoco pueden, si están ante una plataforma fáctica compleja, escindirla de modo de tornar factible una subsunción que, sin esa manipulación, sería inviable [...]".

Por último, postuló que la exclusión de los beneficios penales en casos 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 Ley 27260.

En relación a esto último, explicó que en esos casos especiales los contribuyentes sí se estarían beneficiando por el régimen excepcional que allí se otorga, a través de la eximición de multas, intereses y demás sanciones, tal como, según refiere, ha ocurrido en el caso de La Ganadera Nueva Escocia S.A.; pero que lo único que quedaría excluido es lo relativo a los beneficios penales que son excepcionales y sólo pueden reconocerse, vía





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

interpretación restrictiva, en los casos que cumplan estrictamente con las exigencias establecidas en el art. 52 de la ley referida, lo que no ocurre en el presente caso.

Finalmente, solicitó que se deje sin efecto la resolución recurrida y efectuó reserva del caso federal.

b. Recurso de casación interpuesto por la querrela AFIP.

La parte querellante fundó su recurso de casación en las previsiones del art. 456, inc. 1, del CPPN, por considerar que en el pronunciamiento recurrido se efectuó una errónea aplicación de la Leyes 24769 y 27260, "(d)esdoblando un único hecho con el fin de que sea parcialmente sobreseído por aplicación de una moratoria de la cual no corresponde su aplicación [...]".

Sostuvo que tanto la apropiación indebida de aportes con destino al Régimen Nacional de la Seguridad Social, como los aportes con destino al Régimen Nacional de Obra Social "(h)abrían sido la lesión causada por un único ilícito desplegado por el contribuyente [...]".

Agregó que el delito previsto en el art. 9 de la Ley 24769 configura un hecho único y, como consecuencia de ello, no corresponde -ni de manera excepcional- desdoblar el hecho tal como lo propuso la Cámara a quo.

Citó jurisprudencia de la Cámara de previa intervención y refirió que las resoluciones de esa judicatura son incoherentes entre sí.

Por último, solicitó que se revoque el pronunciamiento recurrido.

Efectuó reserva del caso federal.





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

c. Recurso de casación interpuesto por la defensa particular.

La defensa de La Ganadera Nueva Escocia S.A., Juan Carlos Llinares, Felipe Alberto González, Carmelo Antonio Del Regno, Esteban Luis Ruocco y Juan Carlos Delaney encauzó su recurso de casación bajo las previsiones del art. 456, inc. 1, del CPPN.

Sostuvo que la resolución impugnada es irrazonable e incongruente ya que, luego de sostenerse que el hecho tipificado por el art. 9 de la Ley 24769 es único, en cuanto comprende a todos los rubros de la Contribución Unificada de la Seguridad Social del art. 87 del Decreto Nro. 2284/91, se pretende "(e)stablecer una excepción a aquélla unicidad que proclama tratando por separado a los aportes al SUSS y a los aportes al RNOS, al sólo efecto de la aplicación del segundo párrafo del art. 54 de la Ley 27.260, so color que la propia Ley -en su art. 52 y su reglamentación- 'escinde el hecho único', cuando tal afirmación no tiene soporte ni andamiaje en los preceptos que cita [...]".

Añadió que la exclusión establecida por el art. 52 de Ley 27260 respecto de los aportes y contribuciones con destino al sistema de obras sociales, se limita a la posibilidad de acogimiento al plan de regularización excepcional que establece el Título II del Libro II, mientras que el beneficio de extinción de la acción penal establecido en el segundo párrafo del art. 54 de la misma Ley "(N)O está limitado a 'La cancelación total de la deuda en las condiciones previstas en el presente régimen -de contado o mediante plan de facilidades de pago-' sino





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

que también comprende o se extiende a la hipótesis prevista en el último párrafo del art. 18 de la Resolución General 3920: 'El capital cancelado con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N° 27.260, producirá la extinción de la acción penal, en la medida que no exista sentencia firme a la fecha de cancelación' [...]".

En esa inteligencia, argumentó que la limitación del art. 52 de la Ley 27260, en orden a la imposibilidad de regularizar obligaciones del Sistema de Obras Sociales, podría operar como obstáculo para la extinción de la acción penal de un delito único, cuando la cancelación total de la deuda opere durante la vigencia o mediante el régimen de la referida ley, pero no cuando aquélla cancelación total es anterior a la entrada en vigencia de la misma, circunstancia que, según refiere la defensa, acontece en el caso de autos.

A partir de ello, sostuvo que la extinción de la acción penal sólo está condicionada a la inexistencia de sentencia firme a la fecha de cancelación, conforme se establece en el último párrafo del art. 18 de la Resolución General N° 3920/2016 de la AFIP.

Por otro lado, consideró absurdo que se condone parcialmente un único delito. Sostuvo al respecto que "*(l)a interpretación que efectúa la sentencia en crisis para escindir o separar la situación de los aportes al SUSS y de los aportes al RNOS a efectos de la extinción de la acción penal no es razonable, armónica y sistemática [...]* y además se aparta injustificadamente de otros precedentes de la misma Sala A [...], que invoca tanto la disidencia como el Juez de grado [...]".





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

Recordó que la inconsecuencia o imprevisión del legislador no se presumen y que si aquél ha tenido la intención clara de otorgar un amplio beneficio en los términos de los arts. 54 y 60 de la Ley 27260, resulta irrazonable prescindir de aquélla intención e interpretar restrictivamente la procedencia de dicho beneficio, máxime cuando en caso de oscuridad de las normas en la materia o en la apreciación de los hechos debe estarse a la inteligencia que sea más beneficiosa para los imputados, regla que -según entiende la defensa- fue soslayada arbitrariamente en el pronunciamiento recurrido.

Por último, citó jurisprudencia que consideró aplicable al caso y efectuó reserva del caso federal.

IV. Que en el marco del presente legajo y del incidente CPE 516/2018/17/CFC3, en la oportunidad prevista por los arts. 465, cuarto párrafo y 466 del CPPN, se presentó la defensa particular de La Ganadera Nueva Escocia S.A., Juan Carlos Llinares, Felipe Alberto González, Carmelo Antonio Del Regno, Esteban Luis Ruocco y Juan Carlos Delaney, quien solicitó que se rechacen los recursos de casación interpuestos por el Ministerio Público Fiscal y por la parte querellante.

En primer lugar, indicó que coincide con el representante del Ministerio Público Fiscal y con la parte querellante en cuanto a que el voto mayoritario de la Cámara de previa intervención incurrió en una errónea aplicación de la ley sustantiva (arts. 52, 54 y 60 de la Ley 27260 y 18 de la Resolución General N° 3920/2016 de la AFIP).





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

Al respecto, alegó que a partir de una arbitraria e irrazonable inteligencia atribuida a las normas referidas, y luego de sostener que el hecho tipificado por el art. 9 de la Ley 24769 es único en cuanto comprende a todos los rubros de la Contribución Unificada de la Seguridad Social del art. 87 del Decreto Nro. 2284/91, la Cámara de mérito "(p)retende establecer una excepción a aquélla unicidad que proclama tratando por separado a los aportes al SUSS y a los aportes al RNOS, al sólo efecto de la aplicación del segundo párrafo del art. 54 de la Ley 27.260, so color que la propia Ley -en su art. 52 y su reglamentación- 'escinde el hecho único', cuando tal afirmación no tiene soporte ni andamiaje en los preceptos que cita [...]".

Seguidamente indicó que, sin perjuicio de lo referido, resultaba imposible coincidir y admitir la inteligencia que sobre las normas señaladas propicia el Ministerio Público Fiscal y la querella en sus recursos de casación, ya que "(d)icha interpretación no sólo prescinde de los textos normativos -poniéndolos en pugna unos con otros- sino también de la intención del Legislador que ha sido explícita en cuanto a otorgar un amplio beneficio en los términos del art. 54 y 60 de la Ley 27.260 [...]".

Por último, la defensa reiteró los planteos formulados en su recurso de casación y se remitió a los fundamentos del voto disidente del pronunciamiento recurrido.

V. Que en el marco del presente legajo y los incidentes CPE 516/2018/17/CFC3 y CPE 516/2018/18/CFC4, en la etapa prevista en el artículo 468 del CPPN, la defensa





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

particular de La Ganadera Nueva Escocia S.A., Juan Carlos Llinares, Felipe Alberto González, Carmelo Antonio Del Regno, Esteban Luis Ruocco y Juan Carlos Delaney presentó breves notas, mediante las cuales desarrolló los agravios introducidos en su recurso de casación, solicitó que se haga lugar al mismo y que se rechacen los recursos de casación interpuestos por el Ministerio Público Fiscal y por la parte querellante.

En la misma oportunidad procesal y en el marco del incidente CPE 516/2018/17/CFC3, se presentó la parte querellante AFIP, ocasión en la que sostuvo los planteos esbozados en el recurso de casación interpuesto por esa parte y solicitó que se revoque el sobreseimiento de los imputados.

VI. Que superada la etapa prevista en el art. 468 del CPPN, tanto el presente legajo como los incidentes CPE 516/2018/17/CFC3 y CPE 516/2018/18/CFC4 quedaron en estado de ser resueltos.

Habida cuenta de que en los tres incidentes se sustancian cuestiones análogas, a fin de tomar acabado conocimiento del caso y realizar un adecuado análisis de los agravios traídos a estudio por las partes recurrentes, corresponde tratar las tres impugnaciones en conjunto, lo que se hará en el presente legajo.

En orden a ello, efectuado el sorteo de ley para que los señores jueces emitan su voto, resultó el siguiente orden sucesivo de votación: Diego G. Barroetaveña, Carlos A. Mahiques y Daniel Antonio Petrone.

El señor juez Diego G. Barroetaveña dijo:





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

I. Que, de manera liminar, es menester señalar que esta Sala I ya se expidió sobre la admisibilidad de los recursos de casación formulados, al hacer lugar a las quejas interpuestas por las partes recurrentes, pronunciamientos a los que cabe remitirse en honor a la brevedad (cfr. causas CPE 516/2018/16/RH3, reg. 377/22; CPE 516/2018/17/RH4, reg. 378/22; y CPE 516/2018/18/RH5, reg. 379/22, todas resueltas el 12/4/22).

II. Fijado cuanto precede, cabe indicar que las actuaciones principales tuvieron origen con motivo de la denuncia iniciada por el representante de la División Técnico Jurídica de la Dirección Regional de los Recursos de la Seguridad Social "Grandes Empleadores" de la Subdirección General de Coordinación Operativa de los Recursos de la Seguridad Social de la AFIP, contra los responsables de la contribuyente La Ganadera Nueva Escocia S.A. (CUIT N° 30-67728426-5), por haber retenido aportes de sus empleados en relación de dependencia con destino al Régimen Nacional de la Seguridad Social y no haberlos depositado una vez vencido el plazo previsto legalmente para ello, respecto de los períodos fiscales 09/2011 a 02/2012, 04/2012 a 08/2014, 11/2014 a 01/2015 y 06/2015 a 03/2016.

Dicho ello, corresponde precisar que en relación a los períodos fiscales 09/2011, 10/2011, 11/2011, 12/2011, 01/2012, 02/2012, 04/2012, 05/2012 y 06/2012, el Juzgado Nacional en lo Penal Económico Nro. 8, en fecha 13 de mayo de 2019, resolvió declarar extinguida por prescripción la acción penal instada contra La Ganadera Nueva Escocia S.A. y Juan Carlos Llinares, decretando el sobreseimiento





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

parcial de los nombrados en orden a dichos sucesos. Dicha decisión fue confirmada por la Sala A de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico en fecha 14 de junio de 2019. Contra esta decisión interpuso recurso de casación el Ministerio Público Fiscal, el que fue declarado inadmisibles por esta Sala el 11 de agosto de 2020 (cfr. incidente CPE 516/2018/1/CFC1, "LA GANADERA NUEVA ESCOCIA S.A. y otro s/recurso de casación", Reg. 998/20).

Por su parte, y en lo que respecta a los hechos vinculados a los períodos fiscales 08/2014 y 11/2014, debe tenerse presente que en fecha 17 de septiembre de 2019 -y mediante aclaratoria del día 23 del mismo mes y año-, el juzgado de primera instancia resolvió decretar la extinción de las acciones penales instadas contra La Ganadera Nueva Escocia S.A., Juan Carlos Llinares, Juan Carlos Delaney, Esteban Luis Ruocco, Carmelo Antonio Pablo Del Regno y Felipe Alberto González, sobreseyendo parcialmente a los nombrados en orden a esos hechos. Recurrida que fuera esta decisión, la Sala A de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico dictó el pronunciamiento que se encuentra aquí recurrido.

También, en la misma oportunidad señalada previamente, el juzgado de primera instancia dispuso el sobreseimiento de La Ganadera Nueva Escocia S.A., Juan Carlos Llinares, Juan Carlos Denaley, Esteban Luis Ruocco, Carmelo Antonio Pablo Del Regno y Felipe Alberto González, en orden al hecho que importó la supuesta apropiación indebida de los aportes a la seguridad social retenidos a los empleados de La Ganadera Nueva Escocia S.A., respecto





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

del período fiscal 1/2015, por aplicación retroactiva de la Ley 27430.

Por otro lado, con fecha 17 de septiembre de 2019, el juez de grado resolvió decretar el procesamiento de La Ganadera Nueva Escocia S.A. y Juan Carlos Llinares, en orden a los hechos vinculados a los períodos fiscales 07/2012 a 07/2014, 12/2014 y 06/2015 a 03/2016; y respecto de Juan Carlos Denaley, Esteban Luis Ruocco, Carmelo Antonio Pablo Del Regno y Felipe Alberto González, en relación a los sucesos delictivos vinculados a los períodos fiscales 03/2013 a 07/2014, 12/2014 y 06/2015 a 03/2016, por considerarlos, *prima facie*, penalmente responsables del delito de apropiación indebida de los recursos de la Seguridad Social (art. 9 de la Ley 24769 -texto según Ley 26735).

A su vez, en esta última oportunidad, el juez de primera instancia resolvió declarar extinguida por prescripción la acción penal en relación a Denaley, Ruocco, Del Regno y González, respecto de los períodos fiscales 09/2011, 10/2011, 11/2011, 12/2011, 01/2012, 02/2012, 04/2012, 05/2012, 06/2012, 07/2012, 08/2012, 09/2012, 10/2012, 11/2012, 12/2012, 01/2013 y 02/2013, sobreseyendo a los nombrados.

El 18 de febrero de 2021 la Cámara de la instancia anterior declaró desierto el recurso de apelación interpuesto por la defensa de los imputados contra el auto de procesamiento dictado y, a su vez, confirmó los sobreseimientos por extinción de la acción penal por prescripción referidos en el párrafo anterior.





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

Contra ambos temperamentos interpusieron recursos de casación el representante del Ministerio Público Fiscal y la defensa de los imputados, los que fueron declarados inadmisibles por la Cámara de mérito en fecha 18 de junio de 2021, lo que motivó las presentaciones directas de ambas partes ante esta instancia que fueron rechazadas por esta Sala I el 16 de septiembre de 2021 (cfr. CPE 516/2018/13/RH1, Reg. 1651/21 y CPE 516/2018/14/RH2. Reg. 1652/21).

Por su parte, conforme surge del Sistema de Gestión Judicial Lex100, el representante del Ministerio Público Fiscal solicitó la elevación parcial de las actuaciones a juicio y la formación de actuaciones por separado para continuar la investigación en relación a nuevos sucesos. También la querella ha requerido la elevación de la causa a juicio y, posteriormente, amplió la denuncia por nuevos hechos. En fecha 29 de diciembre de 2022, el juez de primera instancia citó a prestar declaración indagatoria a La Ganadera Nueva Escocia S.A., Juan Carlos Llinares, Juan Carlos Rodríguez, Juan Carlos Delaney, Esteban Luis Ruocco, Felipe Alberto González y Carmelo Antonio Pablo Del Regno por los nuevos hechos denunciados. Con relación a estos hechos, en fecha 13 de junio de 2023 el Juzgado Nacional en lo Penal Económico Nro. 8 declaró la prescripción de la acción penal respecto de distintos sucesos, disponiendo, en consecuencia, el sobreseimiento parcial de los imputados y, asimismo, dictó la falta de mérito en orden a otras maniobras investigadas (cfr. causa principal CPE 516/2018).





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

III. Ahora bien, con relación a los presentes incidentes, cabe señalar que se iniciaron con las peticiones formuladas por los imputados consistentes en que se decretara la extinción de las acciones penales seguidas en su contra, en orden a los períodos 9/2011, 8/2014, 11/2014, 1/2015 y 9/2015 a 1/2016, en los términos del art. 54 de la Ley 27260, y que, en consecuencia, se dispongan sus sobreseimientos en relación a los hechos que se les atribuyen.

Las peticiones aludidas se sustentaron en que la contribuyente La Ganadera Nueva Escocia S.A. habría cancelado distintas deudas en concepto de aportes al Sistema Único de la Seguridad Social con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 27260, sin que mediara sentencia firme en la presente causa.

De los planteos mencionados se confirió vista al fiscal de primera instancia y a la representante de la AFIP, quienes se opusieron a la concesión del beneficio solicitado argumentando que aquél no procede para hechos encuadrados bajo las previsiones del art. 9 de la Ley 24769 cuando los mismos estuvieran compuestos por la omisión de ingresar los aportes retenidos con destino a las obras sociales, tal como sucede en las presentes actuaciones.

En fecha 17 de septiembre de 2019 -y mediante la aclaratoria del día 23 del mismo mes y año-, el Juzgado Nacional en lo Penal Económico Nro. 8 de esta ciudad, en lo que aquí interesa, resolvió: "**DECRETAR LA EXTINCIÓN DE LAS ACCIONES PENALES** instadas contra 'LA GANADERA NUEVA ESCOCIA S.A.', Juan Carlos LLINARES, Juan Carlos DELANEY, Esteban Luis RUOCCO, Felipe Alberto GONZALEZ y Carmelo





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

Antonio Pablo DEL REGNO, de las demás condiciones personales obrantes en autos, en orden a las supuestas apropiaciones indebidas de los aportes a la seguridad social retenidos a los empleados de la sociedad referida, correspondientes a los períodos 8/2014 y 11/2014 y, en consecuencia, **SOBRESEER PARCIALMENTE** a los nombrados y en las presentes actuaciones respecto de los hechos referidos (arts. 334, 335, 336, inc. 1°, y 337 del CPPN, art. 54 de la ley 27.260 y art. 18, cuarto párrafo, de la RG AFIP 3920/16) [...]".

Para resolver de esa manera, el juez de primera instancia señaló en primer lugar que las sumas adeudadas por los aportes correspondientes a los períodos 8/2014 y 11/2014 fueron totalmente canceladas por la firma La Ganadera Nueva Escocia S.A. con anterioridad al 22 de julio de 2016, fecha en la que entró en vigencia la Ley 27260.

Seguidamente, indicó que se ha descartado que los imputados se hallen alcanzados por alguna de las causales excluyentes prescriptas en el art. 84 de la referida ley.

Al respecto, mencionó que "(s)i bien se informó la existencia de un pedido de quiebra contra la sociedad imputada (expediente N° 25113/2017 del registro del Juzgado Nacional en lo Comercial N° 16), en aquél se dispuso la conclusión por pago total y se archivó [...]".

Añadió que de los informes remitidos por el Registro Nacional de Reincidencia y la División Información de Antecedentes de la Policía Federal Argentina, surgía que Llinares, Delaney, Ruocco, González y Del Regno no tenían antecedentes penales.





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

Posteriormente, el juez del Juzgado Nacional en lo Penal Económico Nro. 8 señaló que "(m)ediante la ley 27.260 se estableció, en el Título II del Libro II, un régimen de regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras al que pueden acogerse, en principio, los contribuyentes por obligaciones vencidas o infracciones cometidas al 31 de mayo de 2016, inclusive, previendo como causal de extinción de la acción penal el supuesto de cancelación total de la deuda de que se trate [...]".

Reseñó al respecto los arts. 52 y 54 de la Ley 27260 y el art. 18 de la Resolución General N° 3920/2016 de la AFIP que reglamenta el título referido de la Ley 27260.

Con cita a fallos de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico indicó que "(e)l último párrafo del art. 18 de la Resolución General N° 3920... en cuanto prevé la extinción de la acción penal en los casos en los cuales se hubieren cancelado deudas con el organismo recaudador con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.260, en principio, es acorde al espíritu de aquella ley y resulta razonable pues, sostener lo contrario, implicaría dejar a quien saldó sus deudas con el organismo recaudador con anterioridad y sin las reducciones ni planes de facilidades de pago previstas por la norma de que se trata en peor situación que quienes incumplieron sus deudas hasta el dictado del régimen de regularización en cuestión [...]".

Por otro lado, señaló que el Sistema Único de la Seguridad Social -implementado por el decreto N° 2284/1991-, tiene como funciones la percepción y





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

fiscalización de la Contribución Unificada de la Seguridad Social y se integra "(p)or distintos subsistemas que comprenden, entre otros conceptos, los aportes y contribuciones a cargo de los trabajadores en relación de dependencia y de los empleadores con destino al Régimen Nacional de Jubilaciones y Pensiones (RNJP) y al Régimen Nacional de las Obras Sociales (RNOS) [...]".

A continuación, sostuvo que "(s)e deduce -y no se encuentra discutido en la jurisprudencia- que las faltas de depósito de los montos correspondientes a los distintos subsistemas en cuestión, en un mismo período fiscal, constituirían un único hecho [...]".

Explicó que "(t)eniendo en claro que el art. 9 de la ley 24.769 hace referencia a un sistema que se encuentra constituido por un conjunto de subsistemas, y que todos ellos forman parte del mismo hecho, no cabría la posibilidad de interpretar que la ley prevé un beneficio aplicable a una parte de un hecho y no a otra [...]".

En función de ello, sostuvo que correspondía interpretar el art. 54 de la Ley 27260 de manera armónica con la totalidad del ordenamiento jurídico, teniendo en consideración los principios de razonabilidad, proporcionalidad, igualdad de trato procesal y de intervención mínima y restrictiva de la ley.

Añadió que la referida ley tuvo en miras una finalidad recaudatoria y que "(e)l legislador ha excluido expresamente a las deudas emergentes de aportes a las obras sociales de la posibilidad de ser regularizadas y, por ende, eximirse del pago de los intereses y multas. Sin embargo, ello no obsta a que esos aportes sean alcanzados





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

por los beneficios previstos en el Título II del Libro II de la ley 27.260, ya que esta distinción -que sí se da en el art. 52 en lo referido al acogimiento al régimen- no se efectúa en el art. 54, que es donde se detallan los beneficios de los que gozarán los contribuyentes en materia penal [...]".

En tal inteligencia, el juez de grado concluyó que "(e)l legislador no ha querido excluir a las obligaciones emergentes de las deudas por aportes al RNOS de los beneficios previstos en el art. 54 de la ley 27.260, en cuanto a la suspensión o extinción de la acción penal [...]", por lo que "(l)os aportes al RNOS cancelados con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.260 deben recibir el mismo trato que los aportes al RNJP [...]".

Sostuvo que una resolución en contrario implicaría el desdoblamiento de un mismo hecho, lo cual resultaría irrazonable.

Por todo lo dicho, el juez de primera instancia consideró que el caso encuadraba en el supuesto previsto en el art. 18, cuarto párrafo, de la Resolución General N° 3920/2016 de la AFIP, "(p)or lo que deberá aplicarse, en función de dicho artículo, el beneficio previsto en el art. 54, segundo párrafo, de la ley 27.260, ya que, a criterio del Suscripto, no existiría una razón fundada para realizar la distinción pretendida por el Sr. Fiscal, máxime si se entiende que el legislador tuvo en miras un fin recaudatorio al sancionar aquella ley [...]".

De esta manera, el juez de grado declaró la extinción de la acción penal seguida contra los imputados, en orden a los hechos consistentes en las presuntas





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

apropiaciones indebidas de los aportes a la seguridad social retenidos a los empleados de La Ganadera Nueva Escocia S.A., por los períodos fiscales 8/2014 y 11/2014.

Este pronunciamiento fue apelado por el representante del Ministerio Público Fiscal y por la parte querellante (AFIP).

En fecha 18 de febrero de 2021, la Sala A de la Cámara Nacional en lo Penal Económico, por mayoría, resolvió: **"I. CONFIRMAR PARCIALMENTE** la resolución recurrida en cuanto por aquélla se declaró extinguida la acción penal instada en la causa principal en relación con la apropiación indebida de los aportes previsionales retenidos a los empleados en relación de dependencia de LA GANADERA NUEVA ESCOCIA S.A. por los períodos 08/2014 y 11/2014 y se decretaron los sobreseimientos parciales de Juan Carlos LLINARES, de Esteban Luis RUOCCO, Juan Carlos DELANEY, de Alberto Felipe GONZÁLEZ, de Carmelo Antonio Pablo DEL REGNO y de LA GANADERA NUEVA ESCOCIA S.A. con relación a aquellos hechos. **II. REVOCAR PARCIALMENTE** la resolución recurrida en cuanto por aquélla se declaró extinguida la acción penal instada en la causa principal en relación con la apropiación indebida de los importes retenidos a los empleados en relación de dependencia de LA GANADERA NUEVA ESCOCIA S.A. en concepto de aportes destinados al Régimen Nacional de Obras Sociales correspondientes a los períodos fiscales 08/2014 y 11/2014 y se decretaron los sobreseimientos parciales de Juan Carlos LLINARES, de Esteban Luis RUOCCO, de Juan Carlos DELANEY, de Alberto Felipe GONZÁLEZ, de Carmelo Antonio





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

Pablo DEL REGNO y de LA GANADERA NUEVA ESCOCIA S.A. con relación a aquellos sucesos [...]".

Para decidir de esa manera, los jueces que conformaron el voto mayoritario, luego de reseñar los arts. 52, 54 y 60 de la Ley 27260, indicaron que "(c)on respecto a la procedencia del acogimiento a los beneficios establecidos por el régimen de regularización establecido por la ley 27.260 respecto de las obligaciones canceladas con anterioridad al dictado de la norma mencionada, corresponde establecer que por la resolución por la cual se reglamentó aquella ley se estableció expresamente que la acción penal también se extinguirá en los casos en los cuales se hubieran cancelado deudas con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.260 [...]".

Precisaron que por el art. 93 de la Ley 27260 se dispuso que la AFIP reglamentará el régimen de sinceramiento fiscal previsto por el Libro II de aquella ley.

Señalaron al respecto que el organismo mencionado dio cumplimiento a aquella disposición legal mediante la Resolución General Nro. 3920 del 2016, que en su art. 18, ubicado dentro del título "Reglamentación de Artículo 54 de la Ley N° 27.260 - Suspensión de acciones penales e interrupción de la prescripción", se dispone: "(1)a suspensión de las acciones penales en curso y la interrupción del curso de la prescripción de la acción penal previstas en el Artículo 54 de la Ley N° 27.260, se producirán a partir de la fecha de acogimiento al régimen...A los efectos de la suspensión de las acciones penales tributarias y aduaneras en curso y de la





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

interrupción del curso de la prescripción penal a que se refiere el Artículo 54 de la Ley N° 27.260, se entenderá que la causa posee sentencia firme cuando a la fecha de entrada en vigencia de la citada ley, la misma se hallare consentida o pasada en autoridad de cosa juzgada, de conformidad con las normas del Código Procesal Penal de la Nación. **El capital cancelado con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N° 27.260, producirá la extinción de la acción penal, en la medida que no exista sentencia firme a la fecha de cancelación''** (el resaltado corresponde al original).

Seguidamente, los jueces de la Cámara de previa intervención precisaron que el último párrafo del art. 18 de la Resolución General N° 3920/2016, "(e)n cuanto prevé la extinción de la acción penal en los casos en los cuales se hubieren cancelado deudas con el organismo recaudador con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.260, en principio, es acorde al espíritu de aquella ley y resulta razonable pues, sostener lo contrario, implicaría dejar a quien saldó sus deudas con el organismo recaudador con anterioridad y sin las reducciones ni planes de facilidades de pago previstos por la norma de que se trata en una situación peor que la de quienes incumplieron sus deudas hasta el dictado del régimen de regularización en cuestión [...]".

Afirmaron que en el presente proceso no se encuentra controvertido que las sumas de dinero retenidas a los empleados en relación de dependencia de La Ganadera Nueva Escocia S.A. en concepto de aportes con destino al Sistema Único de la Seguridad Social, por los períodos





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

fiscales de agosto y noviembre de 2014, "(f)ueron depositadas íntegramente ante el organismo recaudador antes de la entrada en vigencia de la ley 27.260 y que, al día de la fecha, no existe una sentencia condenatoria firme vinculada con los hechos aludidos precedentemente [...]".

Sobre este punto, indicaron que el día 31 de octubre de 2014 la contribuyente La Ganadera Nueva Escocia S.A. abonó la suma de \$132.244,75, correspondiente a las retenciones efectuadas a sus empleados en relación de dependencia en concepto de aportes previsionales por el período 08/2014, y que aquel mismo día también abonó la suma de \$ 45.230,81, correspondiente a las retenciones efectuadas a sus empleados en relación de dependencia en concepto de aportes al sistema de obras sociales por el mismo período.

Que, a su vez, el 30 de enero de 2015, la aludida firma abonó la suma de \$140.598,85, correspondiente a las retenciones efectuadas a sus empleados en relación de dependencia en concepto de aportes previsionales por el período 11/2014, y que aquel mismo día también abonó la suma de \$46.389,20, correspondiente a las retenciones efectuadas a sus empleados en relación de dependencia en concepto de aportes al sistema de obras sociales por el mismo período.

Por otro lado, los magistrados se refirieron a los planteos del Ministerio Público Fiscal y la AFIP referidos a la inaplicabilidad del beneficio solicitado respecto de los montos retenidos en concepto de aportes con





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

destino al Régimen Nacional de Obras Sociales, en base a la exclusión establecida por el art. 52 de la Ley 27260.

En primer lugar, indicaron que el Título II de la Ley 24769 se encuentra destinado a proteger los recursos de la seguridad social y que los tipos penales previstos en el art. 9 de aquella ley, se encuentran constituidos por la apropiación indebida de las sumas retenidas en concepto de aportes correspondientes al sistema de la seguridad social.

Que por el Decreto Nro. 2284/91 se creó el Sistema Único de la Seguridad Social (S.U.S.S.) y, asimismo, a los fines de unificar la recaudación, por el art. 86 de aquella norma se instituyó la Contribución Unificada de la Seguridad Social (C.U.S.S.) -cuya percepción está a cargo de la A.F.I.P.-D.G.I.-, denominación que abarca a todos los aportes y contribuciones al Sistema Único de la Seguridad Social.

Que, de conformidad con lo establecido por el art. 87 del Decreto Nro. 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...**) Las contribuciones con destino a las Cajas de Subsidio y





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

Asignaciones Familiares" (el destacado corresponde al original).

De esta manera, advirtieron que el Sistema Único de la Seguridad Social está integrado por los distintos subsistemas mencionados por el art. 87 del Decreto Nro. 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 [...]*".

A continuación, refirieron que los aportes con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales integran el ámbito de protección establecido por el art. 9 de la Ley 24769 y que la omisión de depositar los montos retenidos por aquel concepto afecta, en consecuencia, la recaudación de los recursos de la seguridad social, toda vez que los mismos forman parte de la Contribución Unificada de la Seguridad Social.

Indicaron 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.

Seguidamente, señalaron que el art. 52 de la Ley 27260 permite la adhesión al régimen de regularización establecido por aquella ley por las obligaciones relativas a los recursos de la seguridad social, cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la AFIP-DGI, con excepción de los aportes y contribuciones con





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

destino al Sistema Nacional de Obras Sociales y las cuotas con destino al régimen de riesgos de trabajo.

Asimismo, los jueces de la Cámara a quo indicaron que por el art. 2 de la Resolución General Nro. 3920, reglamentaria de la ley 27.260, se establece que: "Podrán incluirse en el presente régimen, las obligaciones tributarias y de los recursos de la seguridad social... Se considerarán comprendidas... h) Los aportes personales de los trabajadores en relación de dependencia con destino al Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA) y al Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados (INSSJP) [...] ", y que en el art. 3 de aquella norma se dispone que: "(q)uedan excluidos del régimen: a) Los aportes y contribuciones con destino al Sistema Nacional de Obras Sociales, excepto los correspondientes a los de obra social del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes...".

Fijado cuanto precede, los magistrados que conformaron la mayoría sostuvieron que "(d)e 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 establecido por la ley 27.260 por las obligaciones relativas a los recursos de la seguridad social, 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 [...]".

Fecha de firma: 15/08/2024

Firmado por: DIEGO GUSTAVO BARROETAVEÑA, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

Ello así, toda vez que "(l)a ley mencionada y por la resolución reglamentaria de aquélla, se escinde 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 permitirse la regularización de las obligaciones relativas a los recursos de la seguridad social respecto de algunos conceptos, y excluirse del mismo a los aportes y contribuciones con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales [...]".

Afirmaron que una interpretación del art. 52 de la Ley 27260 contraria a la expresada previamente "(v)ulneraría la regla de hermenéutica con arreglo a la cual la incongruencia o la falta de previsión no se suponen en el legislador [...] 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 27.260 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 la norma mencionada y por la resolución reglamentaria de aquélla [...]".

En atención a lo dicho, la mayoría de la Cámara de previa intervención sostuvo que "(p)or la interpretación armoniosa y no contradictoria de la





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

disposición legal citada, de modo de dejar a la totalidad de los términos de aquella norma con validez y sentido, de forma en que no entren en pugna entre sí [...], 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 establecido por la ley 27.260 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 [...]".

En consecuencia, los jueces que conformaron el voto mayoritario expusieron que los importes retenidos a los empleados en relación de dependencia de La Ganadera Nueva Escocia S.A. por los períodos fiscales mensuales de agosto y noviembre de 2014, en concepto de aportes previsionales, respecto de los cuales resultaría procedente el acogimiento al régimen de regularización de que se trata, fueron ingresados íntegramente por la contribuyente con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 27.260.

Consideraron que, atento a que en el caso se verifica el cumplimiento de los requisitos establecidos para la procedencia de la causa de extinción de la acción penal examinada y que no media una sentencia condenatoria firme vinculada con los hechos de los cuales se trata, cabía concluir que la resolución apelada se encontraba ajustada a derecho y que correspondía confirmarla parcialmente en cuanto declara extinguida la acción penal instada en la causa principal en relación con la apropiación indebida de los aportes previsionales retenidos





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

a los empleados en relación de dependencia de La Ganadera Nueva Escocia S.A. por los períodos 08/2014 y 11/2014.

Que, por otra parte, "(c)orresponde revocarla parcialmente respecto de los hechos vinculados a los importes retenidos a los empleados en relación de dependencia de aquella sociedad en concepto de aportes destinados al Régimen Nacional de Obras Sociales correspondientes a los períodos fiscales 08/2014 y 11/2014, respecto de los cuales el juzgado *a quo* deberá expedirse en los términos que estime pertinentes [...]".

IV. Reseñado así el contexto en el que se inscribe el análisis de los recursos de casación interpuestos, corresponde entrar a analizar los agravios traídos a estudio por los recurrentes. Conforme lo precedentemente expuesto, éstos giran en torno a la errónea aplicación de las disposiciones del régimen de regularización de obligaciones tributarias y de la seguridad social previsto por la Ley 27260 y su norma reglamentaria -Resolución General N° 3920/2016 de la AFIP-, en la que habría incurrido la Cámara *a quo* al resolver del modo en que lo hizo.

V. Que resulta menester recordar que la Ley Penal Tributaria ha tipificado en su Título II delitos que afectan la Seguridad Social, la que se presenta como un sistema destinado a la protección de los ciudadanos frente a determinadas contingencias que provocan en ellos determinadas necesidades.

Al respecto, no es ocioso memorar que la Constitucional Nacional (CN) en su art. 14 bis, párrafo tercero, establece que el Estado otorgará los beneficios de





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

la seguridad social y garantizará la protección integral de la familia (CSJN, Fallos 330:1927).

En esa línea, la doctrina expresó que "(D)esde una perspectiva jurídica, la Seguridad Social es el instrumento estatal específico protector de necesidades sociales, individuales y colectivas, a cuyo acceso tienen derecho los individuos, en la extensión, límites y condiciones que las normas dispongan, según permite su organización financiera. Para hacer frente a la corriente de gastos que supone su misión, debe hacerse de recursos económicos [y que] El valor trascendente de la 'Seguridad Social' como interés merecedor de tutela penal se relaciona con las incertidumbres propias de la vida. Acontecimientos inesperados, como una catástrofe o una enfermedad" (Borinsky, M. H, y otros autores, Régimen Penal Tributario y Previsional, Ley 24.769 con las reformas de la ley 26.735, Rubinzal-Culzoni Editores, Santa Fé, 2012, pags. 105/106).

Es entonces desde esa perspectiva que el legislador consideró la necesidad de extender la protección de la seguridad social al ámbito del derecho penal y sancionar a quienes, dolosamente, omitieran depositar aportes retenidos con aquel destino -seguridad social-.

Así quedó tipificada la figura penal que resulta de interés al caso, que a través del art. 9 de la Ley 24769 -también en el texto según Ley 26735- o el art. 7 de la Ley 27430 -según art. 279-, pena a quien omite el depósito de los aportes del sistema de seguridad social.

Por lo tanto, conforme se advierte la norma no alude a los diferentes conceptos y subsistemas que pueden





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

integrar el sistema de seguridad social, sino que decidió tutelarlos en su conjunto.

Y ello encuentra su razón de ser en el Decreto n° 2284/91, que creó el sistema único de la seguridad social - SUSS- que con el objeto de unificar la recaudación instituyó la contribución unificada de la seguridad social.

En ese sentido, el más alto Tribunal de Justicia ha señalado que "(e)n el año 1991, se instituyó el Sistema Único de Seguridad Social (S.U.S.S.), expresión del criterio unificador en la materia de que se trata, que absorbió al Instituto Nacional de Previsión Social y, por su intermedio, a las cajas nacionales de previsión. Asimismo, se creó la contribución única de la seguridad social (C.U.S.S.), denominación que abarca a todos los aportes y contribuciones al S.U.S.S., los correspondientes al régimen previsional, así como también los del Instituto Nacional de Obra Social para Jubilados y Pensionados (P.A.M.I.), Administración Nacional del Seguro de la Salud (A.N.S.S.A.L.), Fondo Nacional de Empleo, Régimen Nacional de Obras Sociales y Caja Nacional de Subsidios y Asignaciones Familiares (v. leyes 18.037 y 18.038 y decreto 2284/91)" (Fallos 330:1927).

VI. De otra parte, y abocados a dar a conocer los fundamentos de nuestra decisión, nos parece pertinente dejar en claro que la redacción de la ley de regularización de deudas que aquí se encuentra examinada (Ley 27260) y su norma reglamentaria (Resolución General N° 3920/2016 de la AFIP) prevé dos supuestos claramente diferenciados: uno primero, que permite la regularización de deudas por aportes con destino al régimen de seguridad social y, a la





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

par, excluye del régimen a las deudas por aportes retenidos con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales (art. 52, Ley 27260). Y uno segundo en el que se prevé un supuesto específico -cancelación del capital, sin distinguir entre ambos conceptos, en forma previa a la entrada en vigencia de la norma- para que proceda la extinción de la acción penal, en la medida que no exista sentencia firme a la fecha de cancelación (art. 18, último párrafo, Resolución General N° 3920/2016 de la AFIP).

A nuestro modo de ver, la exclusión de regularización de deudas por aportes retenidos con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales (cuando en el proceso también se hayan omitido otros aportes referidos al subsistema de seguridad social) no obedece a una limitación o posición restrictiva asumida por el legislador, sino más bien a la autonomía que tienen por ley los entes señalados, que impide decidir, sin más, sobre cuestiones exclusivas a su propio funcionamiento, créditos y patrimonio.

Al respecto, es dable recordar que sobre la Ley 23660 de obras sociales, la Corte Federal ha señalado que "(1)as obras sociales son entes de la seguridad social, a cuyo cargo se encuentra la administración de las prestaciones, prioritariamente médico-asistenciales, para la cobertura de las contingencias vinculadas a la salud, a las que pueden adicionar otras prestaciones de carácter social. Estas entidades se constituyen como organizaciones descentralizadas y autónomas, destinadas a procurar, por sí o a través de terceros, la satisfacción del derecho a la salud de sus afiliados y beneficiarios. En esta línea y según lo establece el art. 2° de la ley 23.660, las obras





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

sociales tienen personalidad jurídica propia y diferenciada del organismo, dependencia estatal, empresa o asociación sindical o profesional a las que se hallan vinculadas. Para el cumplimiento de su función reciben y administran recursos de la seguridad social, conformados por los aportes y contribuciones -"cotizaciones"- de los empleados y empleadores, empresa o dependencia pública cuya existencia determina la conformación del grupo de beneficiarios (art. 16 de la ley 23.661)" (Fallos 331:1262).

Más aún, y en línea con la autonomía ya señalada, cabe recordar que los poderes de verificación y fiscalización permanecen en cabeza de las obras sociales de acuerdo con lo previsto en el art. 21 la Ley 23660.

Es decir, no advertimos que las disposiciones del Título II, arts. 52 y 54, de la Ley 27260, en cuanto prevé un régimen diferenciado de regularización según el destino de los aportes, entren en pugna con el tipo penal específico del art. 9 de la Ley 24769 -con la modificación de la Ley 26735- o del art. 7 de la Ley 27430 -según art. 279-, en los términos planteados por las partes, máxime tomando en consideración los argumentos que hemos desarrollado en el punto V de nuestro sufragio.

Es que la distinción que, en esta ocasión, propuso el congresista se enmarcó en la naturaleza y espíritu de la norma en la que se dictó y de aquellas otras sobre las que se disponía a legislar -verbigracia Ley 23660-.

En este orden de ideas, es útil recordar que en la tarea de interpretar la ley ha de tomarse en cuenta el





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

contexto general y los fines que aquella persigue y, con ese objeto, la labor del intérprete debe ajustarse a un examen atento de sus términos, que consulte la racionalidad del precepto y la voluntad del legislador (Fallos: 327:1507 y 331:1215), ya que lo importante no es ceñirse a rígidas pautas gramaticales sino computar el significado profundo de las normas (Fallos: 330:1927 y 338:1183, entre otros).

En la misma dirección, el más alto Tribunal ha sostenido que es principio básico de la hermenéutica atender en la interpretación de las leyes al contexto general de ellas y a los fines que las informan (Fallos: 267:215); y que, en la interpretación de la ley no debe prescindirse de las consecuencias que se derivan de cada criterio, pues ellas constituyen uno de los índices más seguros para verificar su razonabilidad y su coherencia con el sistema en que está engarzada la norma (Fallos: 324:2107). También ha dicho que la hermenéutica de las normas constitucionales y legales no puede ser realizada por el intérprete en un estado de indiferencia respecto del resultado, y sin tener en cuenta el contexto social en que tal resultado fue previsto originariamente y habrá de ser aplicado al tiempo de la emisión del fallo judicial (Fallos: 324:2153).

Por lo tanto, y como hemos adelantado, no podemos coincidir con la posición que reclaman los recurrentes sino que, por el contrario, entendemos que al único y exclusivo efecto de regularizar deudas con destino al régimen de seguridad social se encuentra autorizada por vía legal la distinción por la que se agravan las partes, dejando, por otro lado, inalterada la posibilidad de perseguir aquellas





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

deudas con destino a las obras sociales, ya sea administrativamente o en el ámbito penal -siempre que superen la condición objetiva de punibilidad-.

En ese sentido, adoptar la posición que pregonaron el acusador estatal y la querella "(e)xcluiría 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 ello que asumir que el parlamento solo quiso proponer la regularización en los supuestos en que exclusivamente se encuentran pendientes de pago las obligaciones del Régimen Nacional de la Seguridad 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" (ver -en lo pertinente y aplicable- "CEUPESA S.A. y otros s/ recurso de casación", rta. el 15 de marzo de 2023, Reg. 233/2023 de la Sala IV de esta CFCP, voto del juez Carlos Javier Carbaño al cual adherimos).

En ese sentido, es oportuno recordar que es doctrina de la Corte Suprema que la inconsecuencia o falta de previsión del legislador no se suponen (Fallos: 306:721;

Fecha de firma: 15/08/2024

Firmado por: DIEGO GUSTAVO BARROETAVEÑA, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

307:518; 319:2249; 326:704 y 343:140). Debido a ello, las leyes deben interpretarse conforme el sentido propio de las palabras, computando que los términos utilizados no son superfluos, sino que han sido empleados con algún propósito, sea de ampliar, limitar o corregir los preceptos empleados (Fallos: 315:1256; 326:2390; 331:2550 y 343:140). Desde esta comprensión, el cimero Tribunal ha destacado que la primera fuente de interpretación de las leyes es su letra, sin que sea admisible una inteligencia que equivalga a prescindir de ella (Fallos: 312:2078; 321:1434; 326:4515 y 340:2021), pues la exégesis de la norma debe practicarse sin violencia de su texto o de su espíritu (Fallos: 307:928; 308:1873; 315:1256; 330:2286 y 338:488). De modo concorde se ha subrayado que el principio constitucional de separación de poderes no consiente a los jueces el poder de prescindir de lo dispuesto por la ley respecto del caso, so color de desacierto o injusticia (Fallos: 249:425; 306:1472; 314:1849; 318:785; 329:1586; 333:866; 338:488 y 342:1376).

Por ello, consideramos que los recursos de casación interpuestos por el representante del Ministerio Público Fiscal y por la querella deben ser rechazados.

VII. Finalmente, y sin perjuicio de lo dicho hasta aquí, consideramos que asiste razón a la defensa en cuanto a que en el presente caso resulta de aplicación el segundo supuesto de extinción de la acción penal referido en el punto anterior (art. 18, último párrafo, Resolución General N° 3920/2016 de la AFIP).

Al respecto, cabe señalar que del pronunciamiento recurrido se desprende que "(n)o se encuentra





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

controvertido que las sumas de dinero retenidas a los empleados en relación de dependencia de LA GANADERA NUEVA ESCOCIA S.A. en concepto de aportes con destino al Sistema Único de la Seguridad Social, por los períodos fiscales de agosto y noviembre de 2014 fueron depositadas íntegramente ante el organismo recaudador antes de la entrada en vigencia de la ley 27.260 y que, al día de [ese pronunciamiento -18/02/21-], no existe una sentencia condenatoria firme vinculada con los hechos aludidos precedentemente [...]".

Fijado ello, coincidimos con la doctrina referida tanto por el juez de grado como por los jueces que conformaron la mayoría de la Cámara a quo, en cuanto refiere que "(e)l último párrafo del art. 18 de la Resolución General N° 3920 [...] en cuanto prevé la extinción de la acción penal en los casos en los cuales se hubieren cancelado deudas con el organismo recaudador con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.260, en principio, es acorde al espíritu de aquella ley y resulta razonable pues, sostener lo contrario, implicaría dejar a quien saldó sus deudas con el organismo recaudador con anterioridad y sin las reducciones ni planes de facilidades de pago previstas por la norma de que se trata en peor situación que quienes incumplieron sus deudas hasta el dictado del régimen de regularización en cuestión [...]".

De esa manera, consideramos correcto, tal como lo afirmó el juez de primera instancia, que el caso bajo análisis "(c)onstituye un supuesto del art. 18, cuarto párrafo, de la RG 3920/16 de la AFIP, por lo que deberá

Fecha de firma: 15/08/2024

Firmado por: DIEGO GUSTAVO BARROETAVEÑA, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA

38



#35913423#422779391#20240814155526802



Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

aplicarse, en función de dicho artículo, el beneficio previsto en el art. 54, segundo párrafo, de la ley 27.260, ya que [...] no existiría una razón fundada para realizar la distinción pretendida por el Sr. Fiscal [y la querella], máxime si se entiende que el legislador tuvo en miras un fin recaudatorio al sancionar aquella ley [...]" (ver, en lo pertinente y aplicable, nuestro voto en la causa CPE 412/2019/11/CFC2, "La Cabaña de Buenos Aires SA y otro s/ recurso de casación", Reg. 838/23, rta. el 8 de agosto de 2023; en la que se analizó un supuesto similar, previsto en una ley posterior a la aquí en trato).

VIII. Que si bien con lo expresado en los puntos precedentes alcanzaría para resolver las impugnaciones deducidas, estimamos oportuno agregar otra breve consideración para sustentar nuestra postura.

En esa senda, es menester destacar que la norma que viene a examen no prevé la limitación que proponen el Ministerio Público Fiscal y la querella.

En otras palabras, a nuestro modo de ver, ante la falta de una previsión legal que restringe el acogimiento en casos como los que se presenta en el legajo, no corresponde la exclusión de éstos del régimen de excepción, so riesgo de incurrir en una afectación al principio de legalidad (art. 18, CN).

Además, tomando en consideración que la inconsecuencia o imprevisibilidad del congresista no se presumen, su silencio sólo puede ser interpretado como la decisión legislativa de no excluir de la aplicación inmediata de la norma a supuestos como el que aquí nos convoca a votar, cualquiera sea la razón que pudo haber





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

considerado ese poder del Estado para así legislar (cfr., en lo pertinente, CSJN en FMZ 35097/2016/TO1/CS1, "Caravetta, Juan Ignacio y otros s/contrabando", rto. el 3/5/23).

Y ello, una vez desechada la incompatibilidad que el régimen diferenciado presentaría con respecto del tipo penal como hecho único (ver punto V de nuestro voto), es la solución que, además, guarda mayor compatibilidad con los principios hermenéuticos sentados por la Corte Suprema de la Justicia de la Nación *in re* "Acosta" que consagran el principio político criminal que caracteriza al derecho penal como la *ultima ratio* del ordenamiento jurídico y el principio *pro homine* que impone privilegiar la interpretación que más derechos acuerde al ser humano frente al poder estatal (cfr. C.S.J.N., "Acosta, Alejandro Esteban s/infracción art. 14, 1° párrafo ley 23.737 -causa n° 28/05-", Recurso de hecho, A. 2186. XLI, rta. el 23/04/08; "Nanut, Daniel s/ causa n° 7800", Recurso de hecho, N. 272. XLIII, rta. el 07/10/08).

Esos también han sido nuestros lineamientos en otros casos relacionados con institutos del Régimen Penal Tributario en los que, al interpretarlos, señalamos que cuando la ley ha querido acotar o restringir alcances así lo ha prescrito expresamente y ponderamos, en tal sentido, la necesidad de efectuar una interpretación amplia de las normas que mejor salvaguarden el carácter subsidiario del derecho penal (ver nuestro voto en causa CPE 957/2016/8/2/CFC4 "CV1 Concesionaria Vial SA; DALLA TEA, Gustavo Horacio s/ recurso de casación", rta. el 11/11/2020, Reg. 1574/20).

Fecha de firma: 15/08/2024

Firmado por: DIEGO GUSTAVO BARROETAVEÑA, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: DANIEL ANTONIO PETRONE, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: CARLOS ALBERTO MAHIQUES, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: WALTER DANIEL MAGNONE, SECRETARIO DE CAMARA





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

IX. En mérito a las consideraciones desarrolladas, votamos por:

I) RECHAZAR los recursos de casación deducidos por el Ministerio Público Fiscal y la parte querellante - AFIP-, con imposición de costas únicamente a esta última (arts. 470 y 471 -ambos a *contrario sensu*-, 530, 531, 532 y ccds. del CPPN).

II) HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por la defensa particular de La Ganadera Nueva Escocia S.A., Juan Carlos Llinares, Felipe Alberto González, Carmelo Antonio Del Regno, Esteban Luis Ruocco y Juan Carlos Delaney, **ANULAR** el punto II del decisorio recurrido y **ESTAR** al sobreseimiento parcial dispuesto en el punto I del pronunciamiento dictado por el Juzgado Nacional en lo Penal Económico Nro. 8, en fecha 17 de septiembre de 2019, sin costas en la instancia (artículos 471, 530 y ccds. del CPPN).

III) TENER PRESENTE las reservas del caso federal.

Es nuestro voto.

El señor juez Carlos A. Mahiques dijo:

I. En lo que atañe a la escisión conceptual de un hecho único, discrepo con la opinión del colega que lidera el acuerdo. Es que, ya sostuve en la causa n° CPE 245/2020/2/CFC1, *Leadcam SA s/recurso de casación*, reg. nro. 1050/23.4, rta. el 9 de agosto del 2023, que la división de un hecho único -la apropiación indebida de aportes de la Seguridad Social- como solución interpretativa a una aparente contradicción normativa, no resulta ajustada a derecho, ni aun de modo excepcional. La





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

creación de regímenes de regularización para los diversos subsistemas que integran el Sistema Único de la Seguridad Social (SUSS), no habilita a desarticular la persecución penal de un delito sancionado como hecho único por la ley 24.769.

La distinción prevista por la ley 27.260 no colisiona con la letra del art. 9 de la ley 24.769, en tanto obedece a los distintos marcos regulatorios de los subsistemas que componen el SUSS y los diversos organismos de verificación y fiscalización establecidos al efecto. Por su parte, la persecución penal del delito de apropiación indebida de los recursos de la seguridad social establecido en el art. 9 de la ley 24.769, se vincula con la afectación que provoca tal conducta al Sistema de Seguridad Social en su conjunto, entendido como sistema técnico-jurídico que protege a la población, desde la concepción hasta su muerte, de ciertos riesgos o contingencias biológicas, patológicas y/o económicas.

II. No obstante, en las particularidades del caso, con el fin de proveer una pronta administración de justicia y evitar un dispendio jurisdiccional innecesario, ingresaré en el análisis de la ley cuya aplicación reclamó la defensa. La ley 27260 forma parte del conjunto de normas que generalmente emplea el Estado como herramienta de diferentes programas de política económica con efectos en el ámbito penal. A lo largo de los años, varias son las leyes que han facultado a los posibles infractores de normas penales económicas a neutralizar la persecución de ciertos delitos, a partir de la regularización de las deudas tributarias y de los recursos de la seguridad





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

social. Esto es lo que sucedió con leyes como la 25.401 del año 2000, 26.476 del año 2008, 26.860 del año 2013 y la 27.260 del año 2016, la 27.541 del año 2019, y sus modificatorias 27.562 del año 2020 y la 27.653 del año 2021, por las que se establecieron sistemas de regularización con análogas consecuencias y beneficios en el ámbito penal.

Sin perjuicio de la opinión que pueda merecer esta forma de legislar y de los efectos que genera con relación a los fines de la pena y la función político criminal del Estado de tutelar los bienes jurídicos relevantes, lo cierto es que tal metodología legislativa resulta recurrente en el ámbito penal económico, donde los objetivos del sistema penal se entreveran -a veces conflictivamente- con los intereses macroeconómicos de la política estatal.

La ley en trato, en el Título II del Libro II, instauró un régimen de regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras, al que podían acogerse, según lo dispuesto en el artículo 52 de dicha norma, "[l]os contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentra a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos...".

Conforme lo previsto en el artículo antes citado y en el artículo 1 de la resolución general 3920/2016 de la Administración Federal de Ingresos Públicos, el mencionado acogimiento podía formularse entre el 1 de agosto de 2016 y el 31 de marzo de 2017, ambos inclusive. Además, su





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

procedencia se sujetó a la verificación de diferentes requisitos objetivos (vinculados con las deudas a regularizar) y subjetivos (relativos a los sujetos que podían verse beneficiados). En particular, se estableció que la deuda no debía vincularse a obligaciones de aportes y contribuciones al sistema de obras sociales o cuotas con destino al régimen de riesgos del trabajo (art. 52 de la ley 27.260); tenía que hallarse vencida al 31 de mayo de 2016, inclusive (arts. 52 y 56 de la ley 27.260); ser aceptada por el deudor en caso de encontrarse en discusión en sede administrativa o judicial (art. 53 de la ley 27.260); y cancelarse a través de alguno de los medios de pago establecidos por dicha norma (arts. 57 y siguientes de la ley 27.260).

Con relación a los sujetos, se previó que estarían excluidos quienes a la fecha de su publicación se hallaren en alguna de las siguientes situaciones: a) Los declarados en estado de quiebra; b) Los condenados por alguno de los delitos previstos en las leyes 23.771 o 24.769 y sus modificaciones, respecto de los cuales se hubiere dictado sentencia firme con anterioridad a su entrada en vigencia, siempre que la condena no estuviere cumplida; c) Los condenados por delitos comunes que tuvieran conexión con el incumplimiento de sus obligaciones tributarias o las de terceros, respecto de los cuales se hubiere dictado sentencia firme con anterioridad a la fecha de su entrada en vigencia, siempre que la condena no estuviere cumplida; d) Las personas jurídicas en las que, según corresponda, sus socios, administradores, directores, síndicos, miembros del consejo de vigilancia, consejeros o





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

quienes ocuparen cargos equivalentes en las mismas, hubieren sido condenados con fundamento en las leyes 23.771 o 24.769 y sus modificaciones, o por delitos comunes que tuvieran conexión con el incumplimiento de sus obligaciones tributarias o las de terceros, respecto de los cuales se hubiere dictado sentencia firme con anterioridad a la fecha de su entrada en vigencia, siempre que la condena no estuviere cumplida; y, e) Quienes estuvieren procesados, aun cuando no estuviere firme dicho auto de mérito, por los delitos previstos en los artículos 80 inciso 3, 127, 170, 172, 173, 174, 175 bis, 176, 177, 178, 179, 277 punto 1 inciso c, 282, 283, 287, 289, 303, 306, 307, 309, 310, 311 y 312 del Código Penal; 6 de la ley 25.246, con excepción del inciso j; y 31 de la ley 22.362 (art. 84 de la ley 27.260).

Por último, se fijaron diferentes beneficios para quienes se acogieran al régimen de regularización aquí en cuestión, tanto administrativos (exención y/o condonación de multas e intereses), como penales (suspensión de la acción penal, interrupción del curso de la prescripción y, una vez cancelada la deuda, extinción de la acción penal). Con relación a éstos últimos supuestos, el artículo 54 de la ley 27.260 previó, en lo que aquí interesa, que "[e]l acogimiento al presente régimen producirá la suspensión de las acciones penales tributarias... en curso y la interrupción del curso de la prescripción penal... cualquiera sea la etapa del proceso en que se encuentre la causa, siempre y cuando la misma no tuviere sentencia firme. La cancelación total de la deuda en las condiciones previstas en el presente régimen -de contado o mediante





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

plan de facilidades de pago- producirá la extinción de la acción penal, en la medida que no exista sentencia firme a la fecha de cancelación... La caducidad del plan de facilidades de pago, implicará la reanudación de la acción penal tributaria... También importará el comienzo del cómputo de la prescripción penal tributaria..."

Luego, el artículo 18, último párrafo, Resolución General N° 3920/2016 de la AFIP, estableció que el capital cancelado con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley en cuestión, también produce la extinción de la acción penal, en la medida que no exista sentencia firme a la fecha a la cancelación.

III. En el caso *subexamine*, la defensa solicitó la extinción de la acción penal respecto de los hechos vinculados a los períodos fiscales 08/2014 y 11/2014. Surge de las constancias de la causa que dichas sumas presuntamente retenidas vinculadas con los aportes con destino al Sistema Único de la Seguridad Social se encuentran íntegramente canceladas con anterioridad a la sanción de la ley 27.260. Ello, en tanto se corroboró que La Ganadera Nueva Escocia S.A. abonó, el 31 de octubre de 2014, la totalidad la deuda correspondiente al periodo 8/2014 y, el 30 de enero de 2015, la correspondiente al periodo 11/2014. Asimismo, se descartó que los imputados se encuentren comprendidos por las exclusiones previstas por la norma.

Entonces, siendo que la deuda se abonó con totalidad y de manera previa a la sanción de la ley 27.260 (cfr. 54 de la norma citada y 18 de la Resolución General N° 3920/2016) y que los imputados cumplen con los





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

requisitos subjetivos establecidos por la norma, entiendo que corresponde extinguir la acción penal respecto los hechos vinculados a los periodos fiscales 08/2014 y 11/2014. Máxime si se tiene en consideración que al sancionarse la ley no existía si quiera tal "deuda" presuntamente retenida con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales que obstaculizara su aplicación pues, como se dijo, ya se encontraba pagada.

Por lo demás, debe tenerse en consideración que el texto de las sucesivas normas de regularización de deudas relacionadas a aportes a la seguridad social (27.541 - modificada por las 27.562, 27.653, entre otras), demuestran a las claras la intención del legislador de no excluir de la extinción a los supuestos en que se cancelara la totalidad de la deuda vinculada con el Régimen de Obra Social.

IV. Por ello, propongo al acuerdo: I) RECHAZAR los recursos de casación interpuestos por el Ministerio Público Fiscal y la querella -con costas-; II) HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por defensa técnica de La Ganadera Nueva Escocia S.A., Juan Carlos Llinares, Felipe Alberto González, Carmelo Antonio Del Regno, Esteban Luis Ruocco y Juan Carlos Delaney II) ANULAR el punto II del decisorio impugnado; III) ESTAR al sobreseimiento ordenado en el punto I por el Juzgado Nacional en lo Penal Económico nro. 8, sin costas en la instancia (artículos 471, 530 y 532 del CPPN).

Tal es mi voto.

El señor juez Daniel Antonio Petrone dijo:





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

I. Reseñados los antecedentes de la causa y el modo en el que arribaron tanto el presente legajo como los legajos CPE 516/2018/17/CFC3 y CPE 516/2018/18/CFC4 a esta instancia por el colega que lidera el acuerdo, doctor Diego G. Barroetaveña, habré de entrar a analizar los agravios traídos a estudio por las partes recurrentes.

En orden a ello, es menester señalar que en ninguno de estos legajos se encuentra discutido que la omisión de depositar, dentro del plazo legal, las sumas retenidas en concepto de aportes a los distintos subsistemas que integran el Sistema Único de la Seguridad Social (SUSS) configuraría, por cada uno de los períodos investigados, un hecho único, de modo que no corresponde escindir tal suceso en función del destino de los diversos aportes. Los artículos 9 de la Ley 24769, según la Ley 26735 -vigente al momento de los hechos- y 7 del Régimen Penal Tributario (RPT), establecido en el artículo 279 de la Ley 27430 -vigente en la actualidad- reprimen tal conducta. De dicha premisa parten tanto los jueces de la cámara a quo como las partes recurrentes.

Ahora bien, de la lectura de la Ley 27260 no se desprende que el régimen de regularización bajo análisis -previsto en el Título II del Libro II de dicha norma- haya escindido conceptualmente ese hecho único. Es cierto que éste permitía regularizar obligaciones relativas, entre otros conceptos, a los recursos de la seguridad social y excluía expresamente esta posibilidad respecto de, también entre otros conceptos, las deudas por aportes y contribuciones con destino a las obras sociales. Sin





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

embargo, de ello no se deriva que por previsión legal expresa éste haya escindido el hecho único en cuestión.

Cabe recordar que dicho régimen constituye ante todo un régimen de regularización de deudas y es desde esta perspectiva que debe ser analizado. El hecho de que éste haya previsto -además de beneficios de carácter administrativo (como la exención y/o condonación de multas e intereses)- ciertos beneficios de carácter penal (puntualmente, la suspensión y, cancelada la deuda, la extinción de la acción penal) no modifica lo expuesto.

Por ello, no se advierte el motivo por el cual considerar tal conducta como un hecho único, a la hora de analizar la procedencia o no de los beneficios de carácter penal, vulneraría la regla hermenéutica con arreglo a la cual la incongruencia o la falta de previsión no se suponen en el legislador. En todos aquellos casos en los que no se hubieran depositado, dentro del plazo legal, los aportes retenidos con destino a las obras sociales, los agentes podían acogerse al régimen por las obligaciones relativas a los restantes subsistemas del SUSS que sí se encontraban abarcados. Asimismo, el acogimiento al régimen en cuestión por dichas obligaciones -en tanto cumpla con todos los requisitos y sea aceptado por la AFIP- resultaría procedente y seguiría produciendo ciertos beneficios para tales sujetos.

Por lo tanto, conforme a una interpretación armoniosa y no contradictoria de las disposiciones legales en juego, no corresponde apartarse de la premisa consistente en que la omisión de depositar, dentro del plazo legal, los importes retenidos en concepto de aportes





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

a los distintos subsistemas que conforman el SUSS, por cada uno de los períodos investigados, configura un hecho único. De ahí que examinar ese suceso único -aunque sea de manera excepcional, en atención a las características del caso y sólo a los fines de evaluar la procedencia de la suspensión o extinción de la acción penal en los términos del régimen aquí analizado- en función de los distintos conceptos que lo integran y del destino de dichos aportes, como hicieron los jueces que conformaron la mayoría en la resolución recurrida, resulta arbitrario. Ello, independientemente de que lo adeudado en concepto de aportes con destino a las obras sociales supere o no, por sí solo, el monto establecido por el artículo 9 de la Ley 24769, según Ley 26735 -vigente al momento de los hechos- y/o por el artículo 7 del RPT, establecido por el artículo 279 de la Ley 27430 -vigente en la actualidad-.

Con relación a este punto, entonces, asiste razón a las partes recurrentes, en tanto las tres se agravieron del análisis escindido de los hechos investigados, en función de los distintos conceptos por los que están integrados y el destino de dichos aportes, realizado por la cámara a quo al resolver como lo hizo en los presentes actuados.

II. Sentado ello, tocaría analizar si, en esa inteligencia, en las particulares circunstancias del caso, corresponde, o no, declarar extinguidas las acciones penales seguidas a los imputados por los hechos aquí examinados -períodos 08 y 11/2014-; cuestión respecto de la cual sí discrepan las partes recurrentes y que las llevó a





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

agraviarse, en uno u otro sentido, del pronunciamiento impugnado.

Sin embargo, el criterio concordante de los colegas que me preceden en el orden de votación, en punto a que el presente caso ingresa en el supuesto previsto por el artículo 18 de la Resolución General 3920/16 de la AFIP -reglamentaria del régimen en cuestión-, me exime de ingresar en dicha discusión.

III. En función de lo expuesto, en las particulares circunstancias del caso, a mi criterio, corresponde: Hacer lugar a los recursos de casación interpuestos por el representante del Ministerio Público Fiscal, por la parte querellante (AFIP) y por la defensa de "La Ganadera Nueva Escocia SA", Juan Carlos Llinares, Felipe Alberto González, Carmelo Antonio Del Regno, Esteban Luis Ruocco y Juan Carlos Delaney -en los términos aquí analizados-, sin costas; anular la resolución recurrida -puntos I y II-; y, en consecuencia, devolver las presentes actuaciones al tribunal de origen, a fin de que se dicte un nuevo pronunciamiento de acuerdo con los lineamientos aquí sentados -arts. 471, 530 y siguientes del CPPN-.

Tal es mi voto.

Por ello, en mérito del acuerdo que antecede, el Tribunal, por mayoría, **RESUELVE:**

I) RECHAZAR los recursos de casación deducidos por el Ministerio Público Fiscal y la parte querellante -AFIP-, con imposición de costas únicamente a esta última (arts. 470 y 471 -ambos a *contrario sensu*-, 530, 531, 532 y ccds. del CPPN).





Cámara Federal de Casación Penal

CFCP - Sala I
CPE 516/2018/16/CFC2
"LA GANADERA NUEVA
ESCOCIA S.A. y otros
s/ recurso de casación"

II) HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por la defensa particular de La Ganadera Nueva Escocia S.A., Juan Carlos Llinares, Felipe Alberto González, Carmelo Antonio Del Regno, Esteban Luis Ruocco y Juan Carlos Delaney, **ANULAR** el punto II del decisorio recurrido y **ESTAR** al sobreseimiento parcial dispuesto en el punto I del pronunciamiento dictado por el Juzgado Nacional en lo Penal Económico Nro. 8, en fecha 17 de septiembre de 2019, sin costas en la instancia (artículos 471, 530 y ccds. del CPPN).

III) TENER PRESENTE las reservas del caso federal.

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

Firmado: Daniel Antonio Petrone, Diego G. Barroetaveña y Carlos A. Mahiques. Ante mi: Walter Daniel Magnone.

