



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4

REGISTRO N° 868/26.4

En la ciudad de Buenos Aires, a los 14 días del mes de julio del año 2026, se reúne la Sala IV de la Cámara Federal de Casación Penal, integrada por el doctor Javier Carbajo, como Presidente, y los doctores Gustavo M. Hornos y Mariano Hernán Borinsky, asistidos por la secretaria actuante, para decidir acerca del recurso de casación interpuesto en la presente causa **FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4** del registro de esta Sala, caratulada **"Agencia de Recaudación y Control Aduanero s/recurso de casación"**; de la que **RESULTA:**

I. El Tribunal Oral en lo Criminal Federal de Bahía Blanca, el 15 de octubre de 2025, resolvió -en su parte pertinente-: **"2) HOMOLOGAR EL ACUERDO DE REPARACIÓN INTEGRAL** propuesto por el Ministerio Público Fiscal y aceptado por los coimputados **MARCOS MÁXIMO SPEIER, MAURO ALFREDO SARDIÑA Y EDUARDO ADOLFO MILNER** junto a la asistencia técnica de sus respectivos defensores particulares, en los términos de los arts. 22 y 30 del CPPF, 59 inc. 6 del CP y las Reglas de Tokio (2.3; 2.4; 2.5; 2.6 y 5.1), y en consecuencia disponer que: **(i) MARCOS MÁXIMO SPEIER,** deberá **DONAR** dos millones quinientos mil pesos (2.500.000) destinada a la Cooperadora del Hospital Interzonal Dr. José Penna, alias CONO.NECTAR.GALERA; **(ii) MAURO ALFREDO SARDIÑA,** deberá **DONAR** dos millones (2.000.000) con destino al Instituto de Cuidado y Atención de Personas con Discapacidad (INCUDI), alias RISA.PATA.SALINA; y que **(iii)**

Fecha de firma: 14/07/2026

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

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

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ELIANA TALI MIKIEJ, PROSECRETARIO DE CAMARA



EDUARDO ADOLFO MILNER, deberá **DONAR** un millón quinientos mil pesos (1.500.000) para la Cooperadora del Cuerpo de Bomberos Voluntarios de Bahía Blanca, con domicilio en San Martín 512 de nuestra ciudad, teléfono 451-7558, email cooperadorabomberos@gmail.com, alias COOPERADORA.BOMBEROS y CBU 0000003100008539641512. **HACER SABER** a los nombrados que las suma antes mencionada podrá abonarse en hasta cinco cuotas iguales y consecutivas y que todos los pagos deberán ser informados a través de los codefensores mediante una constancia escrita agregada al Sistema de Gestión Judicial Lex100" (cfr. acta de la audiencia celebrada en la fecha mencionada, firmada por el juez interviniente y la secretaria, obrante en Lex 100).

II. Contra esa decisión, interpuso recurso de casación la parte querellante, Agencia de Recaudación y Control Aduanero, el que fue concedido por el tribunal a quo el 4 de noviembre de 2025.

III. La recurrente encauzó su impugnación bajo las previsiones de ambos incisos del art. 456 del C.P.P.N.

Tras fundar su legitimación para recurrir en casación y el carácter de equiparable a definitiva de la decisión en los términos que demanda el art. 457 del C.P.P.N. se agravio, en primer lugar, de que se aplicara el instituto de la reparación integral del daño previsto en el art. 59, inc. 6, del C.P. a delitos tributarios.

Concretamente, sostuvo que el Régimen





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4

Penal Tributario, en el que se encuentra tipificado el delito de asociación ilícita fiscal que se le imputa a Speier, Sardiña y Milner, prevé en su art. 16 un procedimiento especial para la extinción de la acción penal que excluye, entre otros, a la figura endilgada de la posibilidad de acceder al mecanismo allí reglado.

Argumentó, en ese sentido, que "... debe reconocerse la prevalencia de la norma especial en lo que respecta a los delitos tributarios ya que sólo a través de ésta el legislador puede, en función de decisiones político-criminales, imponer una solución patrimonial a los conflictos que se susciten en el ámbito penal tributario, estableciendo específicamente en qué casos el bien jurídico tutelado por este régimen penal especial, esto es, la hacienda pública en sentido dinámico es susceptible de ser reparada mediante el ingreso tardío de la pretensión fiscal".

En segundo lugar, tildó de arbitraria la caracterización que el a quo realizó de la asociación ilícita fiscal como un delito de "bajo impacto social" y "meramente económico y patrimonial".

Sostuvo que, de adverso a lo sentenciado, se trata de un ilícito penal pluriofensivo "... toda vez que atenta contra la Hacienda Pública, pero como parte del orden público general, cuya tranquilidad o estabilidad puede ser gravemente vulnerada por lazos asociativos orientados, directamente o a través de su favorecimiento, a su afectación...".

Fecha de firma: 14/07/2026

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

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

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ELIANA TALI MIKIEJ, PROSECRETARIO DE CAMARA



Entendió ilustrativo también del carácter pluriofensivo la escala penal con la que el legislador reguló el delito: un mínimo de tres años y seis meses de prisión y un máximo de diez años, lo que lo torna no excarcelable e insusceptible de condena de ejecución condicional.

Adujo que, al homologar el acuerdo, el tribunal "... omitió ponderar la gran magnitud del pacto criminal con aptitud para replicarse mucho más allá de los delitos-fines que -descubiertos- se han acreditado en la presente causa". Aditó que se desconoció además "... el peligro ínsito en la maniobra y la intensidad de la afectación a la indemnidad de la hacienda pública con el consiguiente impacto nocivo que ello ha conllevado en perjuicio de la sociedad toda". Expuso que tampoco "... fue valorada la complejidad y sofisticación de la maniobra ilícita pergeñada por un grupo de contadores y un licenciado en cooperativismo y mutualismo; y las sumas millonarias detraídas en daño al erario público si se tiene en cuenta que los montos evadidos al fisco eran cifras (...) trascendentes en el período imputado".

Planteó, en tercer término, que al afectar el delito un bien jurídico supraindividual, como es la hacienda pública, no resulta susceptible de reparación alguna mediante suma dineraria.

A continuación, esgrimió que el dictamen del Ministerio Público Fiscal que había impulsado la reparación carecía de logicidad y fundamentación por cuanto no se observaba en él ninguna ponderación





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4

acerca de la cuantificación del daño irrogado por la conducta atribuida a los acusados ni un examen sobre los motivos por los cuales los montos acordados eran suficientes e integrales de modo que permitieran satisfacer las exigencias de la vía extintiva.

Expresó que, pese a las sumas dispuestas, *"... la realidad indica que el monto total del perjuicio irrogado a la Hacienda Pública entre los períodos 2013 y 2017 actualizado a la fecha de acogimiento de los contribuyentes usuarios del servicio a la Ley 27.743 totaliza \$ 374.938.920,37"* y que *"[e]l monto de reparación ofrecido y homologado representa el 1,60 % de este último importe"*.

Aditó que si bien a la organización delictiva integrada por los imputados se le achaca su permanencia entre al menos 2014 y 2017, los efectos del delito por ella cometido en ese período continuaron al menos hasta el 2021 por cuanto las cooperativas investigadas siguieron operando como tales y conforme surge de las fiscalizaciones efectuadas por la A.R.C.A. a los usuarios del servicio, el perjuicio fiscal en concepto de capital informado asciende estimativamente a \$237.951.499.

Calificó, además, de injustificado y desencaminado que las sumas dispuestas difirieran entre los distintos imputados.

Formuló reserva del caso federal.

IV. En la etapa prevista por el art. 465 bis, en función de los arts. 454 y 455 del C.P.P.N., y fijada la audiencia en esta sede, presentaron



breves notas la impugnante, Agencia de Recaudación y Control Aduanero, y las defensas de Speier, Sardiña y Milner.

La querellante profundizó que la ley 27.799 ratificó, con la nueva redacción introducida al artículo 16 Régimen Penal Tributario -ley 27.430-, la inaplicabilidad del artículo 59, inciso 6, del C.P. a delitos de esa particular especie.

Tanto la defensa de Speier y Sardiña, como la de Milner -en sendas presentaciones, pero con coincidencia argumentativa-, solicitaron que se rechazara el remedio casatorio interpuesto por la A.R.C.A.

Calificaron como dogmático y *contra legem* el criterio según el cual la causal de extinción de la acción penal por reparación integral no resultaría aplicable a delitos tributarios.

Argumentaron que si bien es cierto que la ley especial -el Régimen Penal Tributario- regula un supuesto específico de extinción por pago espontáneo bajo determinadas condiciones temporales y procesales, no lo es menos que en ningún pasaje se establece que tal mecanismo sea exclusivo ni excluyente de otras formas de extinción legalmente previstas.

Agregaron que tampoco el carácter supraindividual del bien jurídico tutelado -la hacienda pública- impedía su reparación.

Sostuvieron, por otro lado, que "... la representación de las víctimas del delito (el 'éjido social') en autos es ejercida por el M.P.F. y no por





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4

la querella”.

En cuanto a los agravios referidos a la falta de cuantificación del daño irrogado por la conducta atribuida, refirieron que la asociación ilícita fiscal endilgada se trata de un delito de peligro abstracto que, como tal, no puede ser cuantificado. Insistieron en que, en el caso, todos los imputados como “evasores” regularizaron sus obligaciones tributarias, con lo que se había reparado el daño irrogado a la hacienda fiscal.

Formularon reserva del caso federal.

V. Concluida esa instancia procesal, quedaron las actuaciones en estado de ser resueltas.

Efectuado el sorteo de estilo para que los señores jueces se expidan, resultó el siguiente orden sucesivo de votación: doctores Javier Carbajo, Mariano Hernán Borinsky y Gustavo M. Hornos.

El **señor juez Javier Carbajo** dijo:

I. En primer término, considero que el recurso de casación interpuesto por la Agencia de Recaudación y Control Aduanero, querellante en estas actuaciones, es formalmente admisible, pues la resolución impugnada es equiparable por sus efectos a sentencia definitiva (art. 457 del C.P.P.N.), el recurrente se encuentra legitimado para impugnarla (art. 460 *ibidem*), los planteos efectuados se enmarcan en los motivos previstos por el art. 456 del C.P.P.N. y se han cumplido los requisitos de temporaneidad y de fundamentación exigidos por el art. 463 del citado código ritual.



II. De modo liminar para cuanto aquí he de decidir, he de reseñar que, conforme las constancias obrantes en Lex 100, en lo que aquí interesa, Speier, Sardiña y Milner fueron requeridos a juicio por el Ministerio Público Fiscal y por la A.R.C.A. querellante en orden al delito reprimido por el art. 15, inc. "c", de la ley 27.430, oportunidad en la cual se les atribuyó, a Speier, el rol de jefe de la organización, y a Sardiña y Milner, el de organizadores.

Con sujeción a lo detallado en el requerimiento fiscal, en lo esencial, se imputó a "... Marcos Máximo Speier, Mauro Sardiña y Eduardo Milner un mismo hecho que, aunque en diferentes roles, consistió en haber tomado parte de una organización compuesta por tres personas o más destinada a cometer habitualmente ilícitos fiscales, tales como haber contribuido a la creación, mantenimiento y funcionamiento de al menos nueve sociedades, inscriptas en el INAES de modo fraudulento como cooperativas de trabajo en los términos de la ley 20.337. Las firmas fueron identificadas como 'Ven a Ver', 'El Encuentro', 'Autoservicio Mariel', 'Confluencia', 'Trabajadores Unidos', 'La Nena', 'Don Antonio', 'DAI' y 'Agroservicios Don Ernesto', mediante las cuales se habrían cometido, al menos, los delitos de evasión impositiva, obtención fraudulenta de beneficios fiscales, falsificación de documentos públicos y privados, y falsedad ideológica".





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4

Explicó el acusador público con relación a las conductas reprochadas que "... existieron una serie de maniobras que requirieron de un entramado y de una preparación previa relativa a la creación y el funcionamiento de estos entes, todo bajo el necesario asesoramiento del estudio contable Speier -del que forman parte Marcos Máximo Speier y Mauro Alfredo Sardiña- y de Eduardo Adolfo Milner como consultor externo, a los fines de sustraer a quienes debían abonar los tributos de hacerlo; principalmente impuesto a las ganancias y también aportes y contribuciones de la seguridad social...". Que, en ese sentido, en la investigación de las cooperativas de trabajo, los tres aparecieron vinculados "... brindando, de manera habitual, un soporte logístico material para que otros contribuyentes evadan sus impuestos".

Sentado lo anterior, resulta que la presente incidencia tuvo su origen mediante dictamen fiscal del 13 de octubre de 2025, en el cual, a la par que se expidió de modo favorable con relación a que se declarara la extinción de la acción y, en consecuencia, se dispusiera el sobreseimiento de una serie de coimputados -y del propio Speier- en la causa en razón de haberse acogido aquellos al mecanismo previsto en la ley 27.743 por los tributos evadidos, planteó que, con relación a la asociación ilícita fiscal reprochada a Speier, Sardiña y Milner, su accionar evidenciaba una mayor lesividad al bien jurídico tutelado "... y que sin embargo no resultan compelidos a pago alguno sino que se

Fecha de firma: 14/07/2026

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

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

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ELIANA TALI MIKIEJ, PROSECRETARIO DE CAMARA



beneficiarían con la cancelación ya analizada de sus consortes de causa”.

Fue así que, de conformidad con lo normado por el art. 22 del C.P.P.F., propuso un acuerdo reparatorio como solución que mejor se adecuaba al restablecimiento de la armonía entre sus protagonistas y de la paz social.

Puso de manifiesto que, en el caso, al verse afectada la comunidad en su conjunto, las donaciones a diferentes instituciones de bien público como aditivos a la previa cancelación de la deuda impositiva objeto de la denuncia penal por parte de sus consortes constituía la mejor alternativa como solución pacífica del conflicto.

Fue pues con tal motivo que el tribunal convocó a una audiencia el 15 de octubre de 2025 a fin de tratar la cuestión.

En ella, en la parte que aquí interesa, tras pedirle al fiscal que verbalizara su propuesta, constatar la conformidad de las defensas de los encausados y escuchar la opinión divergente de la querellante A.R.C.A., el juez interviniente consideró que el delito atribuido a Speier, Sardiña y Milner era pasible de convención y acuerdo puesto que no aparecía como un episodio dentro de un contexto de violencia doméstica o motivado en razones discriminatorias ni tampoco resultaba incompatible con previsiones de instrumentos internacionales o leyes nacionales.

Recordó el principio de no prisionización en delitos de bajo impacto social de conformidad con





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4

las Reglas de Tokio y agregó que la asociación ilícita fiscal imputada era de contenido meramente económico y patrimonial, por lo que el nuevo paradigma impuesto por el C.P.P.F. devenía superador.

El magistrado hizo saber que la representación social estaba delimitada por la actuación del Ministerio Público Fiscal y que, si bien se habían analizado las oposiciones formuladas por la A.R.C.A., ellas no resultaban vinculantes para el juez.

Con todo, resolvió que correspondía homologar el acuerdo reparatorio respecto de Speier, Sardiña y Milner.

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

En efecto, el inciso "e" del art. 9° de la ley 27.148 encomienda al Ministerio Público Fiscal procurar "... la solución de los conflictos con la finalidad de restablecer la armonía entre sus protagonistas y la paz social...".



También el inciso "d" de la mentada norma dispone que el acusador público deberá actuar "... *procurando el resguardo equilibrado de todos los valores y principios jurídicos vigentes y el ejercicio racional y ponderado del poder penal del Estado...*".

En tal marco, la causal extintiva en cuestión debe ser analizada como pauta concreta que racionaliza la potestad punitiva estatal.

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





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4

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

A tal fin, primero he de precisar que los agravios invocados por la recurrente para encauzar su pretensión fueron, en esencia, los siguientes: (i) la inaplicabilidad del instituto de la reparación integral a los delitos del régimen penal tributario -por aplicación del principio de especialidad-; (ii) su improcedencia como consecuencia de que en el caso se encuentra afectado un bien jurídico supraindividual -la hacienda pública- que no es susceptible de reparación alguna mediante suma dineraria; (iii) la existencia de una arbitraria caracterización de la asociación ilícita fiscal investigada en autos como delito de "bajo impacto social" y "meramente económico y patrimonial"; y (iv) una carencia en la expresión de los motivos por los cuales las sumas ofrecidas fueron considerados suficientes en concepto de reparación integral del daño irrogado.

Sobre la primera de estas cuestiones -y sin perjuicio de la solución que finalmente propondré al Acuerdo-, vale mencionar que, como juez de esta Sala IV, ya he tenido oportunidad de señalar, ante un planteo similar, que la imposibilidad de aplicar el instituto de la reparación integral en delitos tributarios como consecuencia de lo previsto por el art. 4 del C.P., no puede prosperar en tanto no se explica cómo es que dos institutos con características y exigencias



distintas se ven impedidos de convivir entre sí, especialmente cuando ello no surge del texto de ninguna de las leyes atinentes (cfr., en lo pertinente y aplicable, causa CPE 1557/2014/TO1/7/CFC1, "BIANCHETTI, Emilio Walter s/recurso de casación", Reg. 341/22, del 30/3/2022).

En efecto, soy de la opinión de que el legislador ha señalado expresamente -cuando así ha querido- los casos en que se excluye la aplicación de salidas alternativas al proceso respecto de leyes especiales, tal como sucede, por ejemplo, para el supuesto de la suspensión del proceso a prueba (cfr. art. 76 *bis* del C.P.).

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

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

En esta intelección, no se observa del texto legal ni se verifica con suficiencia que, en





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4

el marco de la política criminal diseñada por el Poder Legislativo, haya razones explícitas que justifiquen la exégesis propuesta por la impugnante que, de suyo, supone un injustificado endurecimiento del régimen penal, *a priori* incompatible con el principio de legalidad y *pro homine*.

Como ha dicho también el Máximo Tribunal, adviértase que "... en materia penal (...) la observancia de las reglas generales de hermenéutica jurídica no agota la interpretación de las normas penales, puesto que el principio de legalidad -art. 18 de la Constitución Nacional- exige priorizar una exégesis restrictiva dentro del límite semántico del texto legal, en consonancia con el principio político criminal que caracteriza al derecho penal como la *ultima ratio* del ordenamiento jurídico; y con el principio *pro homine* que impone privilegiar la interpretación legal que más derechos acuerde al ser humano frente al poder estatal" (cfr. Fallos: 344:3156; 342:2344; entre otros).

En segundo lugar, también he señalado en el precedente "Bianchetti" ya citado y en otros (v.gr. CPE 1373/2014/TO1/8/1/CFC4, "DEMARCO, Fabián Humberto y otros s/recurso de casación", Reg. 2037/21, del 13/12/2021), que la mera invocación de afectación a bienes jurídicos supraindividuales no permite por sí sola colegir la exclusión de una salida alternativa al proceso si, a la par, no se demuestra, con atención a las particulares circunstancias de la causa, que se torne



razonablemente improcedente el instituto de la reparación integral en el caso.

En tal sentido, al dar mi voto en la causa CCC 19888/2009/TO1/CFC5, "JOANNIER, Philippe Yves Henri y otros s/recurso de casación", Reg. 1008/23, del 14/7/2023, afirmé que la reparación integral no establece exclusiones ni distinciones, de carácter general, en lo relativo a cuáles son los delitos por los que procede como tampoco lo hace la normativa procesal vigente, a la que el código de fondo remite.

Son, pues, como he puntualizado con más precisión en causa FPA 851/2020/TO1/CFC1, "TOLLER, Darío Javier s/recurso de casación", Reg. 643/2024, del 11/6/2024, los magistrados quienes, examinando los intereses públicos que se encuentren en la liza, deberán verificar si esta particular forma de extinción de la acción penal resulta un método viable de resolución del conflicto en pos de alcanzar la reparación del daño, la reconciliación de las partes, el reforzamiento de los vínculos y la paz social (cfr. art. 22 del Código Procesal Penal Federal y C.S.J.N. en Fallos: 325:3494 y 324:3952).

Se trata de apreciar si, de acuerdo con las puntuales circunstancias de cada caso, los objetivos mencionados son asequibles mediante este instituto.

Establecido todo lo anterior y sin perjuicio de ello, en lo que sí lleva razón la impugnante -y que motivará mi propuesta de hacer lugar a su impugnación, lo que desde ahora dejo

Fecha de firma: 14/07/2026

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

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

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ELIANA TALI MIKIEJ, PROSECRETARIO DE CAMARA



#40667484#510644032#20260714142014502



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4

asentado- es en que el temperamento, que entiende integral la reparación ofrecida (en el mayor de los casos, consistente en una suma de \$2.500.000 y, en el menor, en otra de \$1.500.000) y la homologa, menosprecia la gravedad del delito enrostrado, desatiende la particular sofisticación de la maniobra pergeñada por los contadores Speier y Sardiña y el licenciado en cooperativismo y mutuales Milner y soslaya la intensidad de la afectación que su actuación ha supuesto para el bien jurídico tutelado por la norma: la hacienda pública.

Es que, como se ha explicado en la impugnación, la maniobra investigada involucró evasiones de distintos tributos y en diversos periodos, por montos de cierta envergadura, sin que ello fuera objeto de ninguna ponderación y reparo en la sentencia recurrida.

En efecto, la decisión que homologa el acuerdo celebrado entre el Ministerio Público Fiscal y los imputados no explica en ningún momento la correlación de los montos ofrecidos con el peligro generado a la regularidad de los ingresos al erario público, ni menos aún, los motivos por los cuales pueden considerarse suficientes en cada caso, máxime si se tiene en cuenta la intensidad de la afectación que el accionar descripto por los acusadores ha implicado para la indemnidad de la hacienda pública, con el consiguiente impacto nocivo que ello ha conllevado en perjuicio de la sociedad toda.

Al emitir mi voto en el precedente "Avellaneda, José Walter s/recurso de casación" (FCR



7457/2021/CFC1, Reg. 1000/24, del 9/9/2024, de esta Sala), remarqué la importancia de que los intereses generales afectados se vieran debidamente contemplados en la evaluación de procedencia de la reparación.

Precisé allí que el carácter integral que se demanda exige que, en primer lugar, de resultar posible, se restituya la situación que se ha visto alterada por la comisión del presunto delito a su estado inmediato anterior y, de no ser así, que se abarquen todos los rubros indemnizables derivados.

En el *sub lite*, tales circunstancias no han sido debidamente explicitadas en la decisión que se limitó a dar por cerrada la cuestión a partir de las consideraciones que efectuó para sustentar la procedencia de la vía promovida, sin dar debida cuenta de su alcance o sentido específico en orden a la imputación formulada y al delito investigado, extremo que la descalifica como acto jurisdiccional válido (cfr. art. 123 del C.P.P.N.).

Lo expuesto me lleva a la conclusión de que la resolución impugnada es arbitraria por falta de fundamentación, pues, a mi entender, sólo se encontró revestida de una fundamentación meramente aparente que, en la doctrina de la arbitrariedad de sentencias elaborada por la C.S.J.N., equivale a su ausencia y, como tal, la descalifica como acto judicial válido (Fallos: 343:1688, entre otros).

IV. En consecuencia, doy mi voto al Acuerdo para que se haga lugar al recurso de casación interpuesto por la parte querellante,





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4

Agencia de Recaudación y Control Aduanero, se anule la resolución recurrida y se remitan las presentes actuaciones al tribunal de procedencia a fin de que se dicte una nueva decisión conforme a derecho; sin costas (arts. 471, 530 y cctes. del C.P.P.N.).

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

Con carácter liminar, resulta oportuno recordar los antecedentes relevantes del caso traído a estudio.

Conforme se desprende de las presentaciones efectuadas por la Agencia de Recaudación y Control Aduanero -ARCA- en su rol de querellante y el Ministerio Público Fiscal, Marcos Máximo Speier, Mauro Alfredo Sardiña y Eduardo Adolfo Milner fueron requeridos a juicio por el delito de asociación ilícita fiscal. A Speier se le atribuyó -además de un hecho de evasión impositiva doblemente agravada- la calidad de jefe de la referida organización mientras que, Sardiña y Milner, fueron sindicados por los acusadores como organizadores. La querella planteó en subsidio, el carácter de miembros de la asociación ilícita. Los hechos fueron calificados por ambas partes en las previsiones del artículo 15 inc. "c" del Régimen Penal Tributario previsto en la ley 27.430 (cfr. Sistema de Gestión Judicial Lex 100).

El tribunal oral interviniente, constituido en forma unipersonal, celebró una audiencia multipropósito para tratar, por un lado, la solicitud de extinción de la acción penal por un



hecho de evasión tributaria agravada -por el uso de interpósita persona y por la utilización fraudulenta de beneficios fiscales-, en los términos del artículo 5 de la ley 27.743, promovida por los defensores particulares de Speier y otros coimputados y; por otro lado, y en lo que aquí concierne, la propuesta de reparación integral formulada por la representante del Ministerio Público Fiscal respecto de Marcos Máximo Speier, Mauro Alfredo Sardiña y Eduardo Adolfo Milner por la imputación referida al delito de asociación ilícita tributaria reprimido por el art. 15 inc. "c" de la ley 27.430.

Concretamente, la Fiscalía propuso un acuerdo reparatorio en los términos del artículo 22 del C.P.P.F. y del artículo 59 inc. 6 del C.P. en el cual Marcos Máximo Speier debía donar \$ 2.500.000 a la Cooperadora del Hospital Interzonal Dr. José Penna; Mauro Alfredo Sardiña, debía donar \$ 2.000.000 con destino al Instituto de Cuidado y Atención de Personas con Discapacidad y, Eduardo Adolfo Milner debía donar \$ 1.500.000 a la Cooperadora del Cuerpo de Bomberos Voluntarios de Bahía Blanca; importes a abonarse en hasta cinco cuotas iguales y consecutivas.

Luego de ello, se le concedió la palabra a la ARCA cuyo representante expresó que por expresa instrucción de su mandante, se oponía a la aplicación del instituto por entender que existe una incompatibilidad normativa en virtud del artículo 4 del C.P. referida al principio de especialidad del

Fecha de firma: 14/07/2026

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

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

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ELIANA TALI MIKIEJ, PROSECRETARIO DE CAMARA



#40667484#510644032#20260714142014502



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4

Régimen Penal Tributario con relación al resto del ordenamiento represivo nacional.

Agregó que en el Régimen Penal Tributario vigente se prevé una salida alternativa específica en el artículo 16 que fue introducida a finales del año 2017, es decir, dos años y medio después de la incorporación del inciso 6 del artículo 59 del C.P. En base a los argumentos expuestos, concluyó que el instituto de la reparación integral resultaba inaplicable al caso.

A su turno, la defensa particular de Speier y Sardiña, al igual que la defensa de Milner, manifestaron su conformidad con la propuesta de la Fiscalía. Los tres imputados también manifestaron su conformidad.

Es así como el tribunal resolvió que el delito de asociación ilícita tributaria reprimido por el art. 15 inc. "c" del Régimen Penal Tributario previsto en la ley 27.430, atribuido a Marcos Máximo Speier, Mauro Alfredo Sardiña y Eduardo Adolfo Milner era pasible de acuerdo puesto que no aparece como un episodio dentro de un contexto de violencia doméstica o motivada en razones discriminatorias ni resulta incompatible con previsiones de instrumentos internacionales o leyes.

Expresó que el Código Penal contempla la solución para el caso en el artículo 59 y que el instituto de la reparación integral debe guardar relación con las Reglas de Tokio, en cuanto a la no prisionización en delitos de bajo impacto social. En ese sentido, consideró que el delito imputado es



meramente económico y patrimonial por lo que el nuevo paradigma impuesto por el C.P.P.F. resulta superador.

Por último, señaló que las oposiciones formuladas por el apoderado de la ARCA no son vinculantes para el juzgador.

Es así que, concluida la audiencia celebrada el 15 de octubre de 2025, el tribunal a quo resolvió homologar el acuerdo de reparación integral propuesto por la Fiscalía, aceptado por los tres coimputados y recurrido en esta instancia por la parte querellante.

En el recurso de casación, la ARCA enfatizó que en función del artículo 4 del C.P. la ley especial aplicable al caso contiene un mecanismo específico de salida del proceso penal, por lo que no resulta aplicable el artículo 59 inc. 6 del C.P. a los delitos tributarios.

Además, consideró arbitrario y forzado que se calificara a la asociación ilícita fiscal como un delito de bajo impacto social y meramente económico y patrimonial para habilitar el instituto de la reparación integral.

En otro orden, sostuvo que el dictamen del Ministerio Público Fiscal carecía de logicidad y de debida fundamentación (artículo 20 del C.P.P.F. y 123 del C.P.P.N.) al no contener un examen de la cuantificación del daño irrogado por la asociación ilícita fiscal, ni de la suficiencia e integralidad de las sumas acordadas.

Se quejó de que el tribunal no explicara

Fecha de firma: 14/07/2026

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

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

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ELIANA TALI MIKIEJ, PROSECRETARIO DE CAMARA



#40667484#510644032#20260714142014502



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4

por qué era razonable que cada uno de los imputados pudiera salir de un proceso penal por un delito que posee una pena en expectativa de 5 a 10 años de prisión a cambio de la donación de \$ 2.500.000, \$ 2.000.000 y \$ 1.500.000 cuando el monto total del perjuicio irrogado a la Hacienda Pública en los períodos 2013 y 2017, actualizado a la fecha de acogimiento de los contribuyentes usuarios del servicio a la ley 27.743, totaliza la suma de \$ 374.938.920,37, por lo que el monto de reparación ofrecido representa el 1,60% de la cuantificación del daño producido por las evasiones de las usuarias de la organización.

Reseñado cuanto precede, adelanto que el recurso interpuesto por la querella tendrá acogida favorable en esta instancia.

En efecto, le asiste razón en cuanto a que en función de la imputación que pesa sobre Speier, Sardiña y Milner resulta incompatible el instituto de la reparación integral del daño previsto en el artículo 59 inc. 6 del C.P., con los métodos de extinción de la acción penal específicamente previstos en el Régimen Penal Tributario.

Al respecto, se ha dicho que "una inclinación jurisdiccional mayoritaria que tiende a marginar la aplicación del instituto de la reparación integral del perjuicio (CP, art. 59, inc. 6°) para las hipótesis de hecho que resulten subsumibles en la letra del régimen penal tributario. Y ello es así en función de una interpretación relacionada con el principio de



especialidad que rige para la aplicación de las leyes que regulan dicho régimen, como así también por cuestiones interpretativas relacionadas con los bienes jurídicos sobre los cuales se proyecta la legislación penal tributaria, que superan el mero cariz patrimonial. A ello se puede agregar que el nuevo régimen penal tributario (conforme ley 27.430) que establece el artículo 16 en su redacción actual es posterior en el tiempo que la inclusión del citado inciso 6° en el artículo 59 del CP, lo cual denota la voluntad del legislador de mantener este particular y más restrictivo modo de fuga del proceso a través del pago, con respecto al instituto general establecido en el Código Penal" (cfr. Mariano Hernán Borinsky, Pablo Nicolás Turano, Magdalena Rodríguez y Daniel Schurjin Almenar "Delitos Tributarios y contra la seguridad social", Rubinzal Culzoni, Santa Fe, 2020, págs. 487/488).

Ello no obsta a la coexistencia de otros mecanismos de extinción de la acción penal tributaria previstos en regímenes especiales, que surgen de la reseña efectuada por la querella en su recurso y por la defensa particular de Speier en las breves notas en cuanto se refieren a la posible regularización de las evasiones tributarias en cabeza de las usuarias de la organización criminal, que podrían ser de aplicación al caso en examen - artículo 5 de la ley 27.743, reglamentado por el artículo 1 del Decreto N° 608/2024- en la medida, claro está, en que se verifiquen la totalidad de los requisitos exigidos para ello (cfr. en lo pertinente

Fecha de firma: 14/07/2026

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

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

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ELIANA TALI MIKIEJ, PROSECRETARIO DE CAMARA



#40667484#510644032#20260714142014502



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4

y aplicable el voto del suscripto en Sala III C.F.C.P., causa FSA 24746/2017/TO1/26/CFC9 "Huergo, Matías Luis s/recurso de casación", reg. 1325/25, rta. 27/11/25).

Desde esta perspectiva, se advierte que el temperamento cuestionado no contiene una fundamentación suficiente que contemple lo normado por el artículo 4 del C.P. (cfr., en lo pertinente y aplicable, Sala IV CFCP causa CPE 438/2017/1/CFC1 "Acosta, Fernando Luis y otros s/ recurso de casación", reg. 1380/19.4, rta. el 4/7/19; CPE 1558/2014/9/RH2 "Perea, Diego y otro s/recurso de queja", reg. 580/19.4, rta. el 4/4/19; CPE 911/2018/5/RH3 "Compañía Global de Servicios S.A. s/ recurso de queja", reg. 2312/20.4, rta. el 18/11/20 y FCB 87818/2018/TO1/1/CFC1, "Ferreyra, Héctor Daniel s/ recurso de casación", Reg. Nro. 565/2023, rta. 8/05/2023, entre otras).

En consecuencia, la resolución impugnada no constituye una derivación razonada del derecho vigente con aplicación a las particulares constancias comprobadas de la causa, lo que evidencia que no puede ser considerada como acto jurisdiccional válido.

Por ello, corresponde: HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por la parte querellante -ARCA-, REVOCAR el decisorio impugnado y REMITIR las actuaciones a su origen a sus efectos. Sin costas en la instancia (arts. 530 y 531 del C.P.P.N.).



El **señor juez Gustavo M. Hornos** dijo:

I. En cuanto a la admisibilidad del recurso de casación interpuesto y a los antecedentes del caso en estudio me remito en lo sustancial a las consideraciones efectuadas en los votos precedentes.

II. Respecto de la cuestión planteada, ya he sostenido que los mecanismos alternativos de resolución del conflicto previstos en el artículo 59, inciso 6, del Código Penal solo resultan procedentes cuando permiten satisfacer integralmente los intereses de las personas afectadas y alcanzar los fines propios del proceso penal, de modo que quedan excluidos aquellos supuestos en los que el daño trasciende el interés individual de una víctima determinada y compromete bienes jurídicos supraindividuales. Y que tal circunstancia se verifica respecto de los delitos fiscales y contra la seguridad social, que afectan intereses colectivos, y, más específicamente, en el delito de asociación ilícita fiscal -previsto en el artículo 15, inciso c), del Régimen Penal Tributario- que afecta la Hacienda Pública y el orden público (cfr.: en lo pertinente y aplicable mis votos en las causas de esta Sala IV: CCC 25020/2015/TO1/CFC1: "VILLALOBOS, Gabriela Paola y otro s/ defraudación", rta. el 29/8/2017; CFP 7245/2013/TO1/2/CFC1: "BOBBIO, Gerardo Andrés y ZIEMBA, Ulises Aldemar por averiguación del delito", Reg. Nro. 1731/18.4, rta. el 14/11/18; CPE 438/2017/1/CFC1: "ACOSTA, Fernando Luis y otros s/ recurso de casación", Reg. Nro. 1380/19.4, rta. el 4/7/19; CFP 7986/2018/TO1/CFC3:

Fecha de firma: 14/07/2026

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

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

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ELIANA TALI MIKIEJ, PROSECRETARIO DE CAMARA



#40667484#510644032#20260714142014502



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
FBB 6659/2017/TO1/36/CFC4

"CURIEN, Horacio Justo s/recurso de casación", Reg. Nro. 293/22.4, rta. el 18/3/2022; FCB 87818/2018/TO1/1/CFC1: "FERREYRA, Héctor Daniel s/recurso de casación", Reg. Nro. 565/2023, rta. 8/05/2023; "IZAGUIRRE IBAÑEZ, Roberto Mario y otros s/ recurso de casación", Reg. Nro. 335/2024, rta. el 5/04/2024; CPF 14221/2015/TO1/CFC2: "GALDO, Carlos Alberto y otros s/ recurso de casación", Reg. Nro. 719/24, rta. el 1/07/2024; CPE 1119/2013/TO1/CFC3: "MATISIC, Ricardo s/ recurso de casación", Reg. Nro. 1337/24.4., rta. el 5/11/2024 y CFP 12298/2018/PL1/4/CFC4: "MÓRTOLA, Gonzalo Osvaldo s/recurso de casación", rta. el 12/09/2025; entre varias otras).

Por ello, adhiero a la solución propuesta en el voto precedente y propicio: HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por la parte querellante -ARCA-, REVOCAR el decisorio impugnado y REMITIR las actuaciones a su origen a sus efectos. Sin costas en la instancia (arts. 530 y 531 del C.P.P.N).

En mérito del Acuerdo que antecede, el Tribunal **RESUELVE:**

HACER LUGAR al recurso de casación interpuesto por la parte querellante -A.R.C.A.-; y, por mayoría, **REVOCAR** el decisorio impugnado y **REMITIR** las actuaciones a su origen a sus efectos. Sin costas en la instancia (arts. 530 y 531 del C.P.P.N).

Regístrese, notifíquese, comuníquese (Acordada 5/2019 de la C.S.J.N.) y remítase la causa



al tribunal de origen, mediante pase digital,
sirviendo la presente de atenta nota de envío.

**Firmado: Javier Carbajo, Gustavo M. Hornos y Mariano
Hernán Borinsky.**

**Ante mí: Eliana Tali Mikiej. Prosecretaria de
Cámara.**

Fecha de firma: 14/07/2026

Firmado por: GUSTAVO MARCELO HORNOS, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

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

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: ELIANA TALI MIKIEJ, PROSECRETARIO DE CAMARA



#40667484#510644032#20260714142014502