

INCIDENTE DE ACOGIMIENTO A LA LEY 27.260 EN CAUSA N° CPE 431/2019, CARATULADA: "TOMREL S.A. Y OTROS SOBRE INFRACCIÓN LEY 24.769". J.N.P.E. N° 4, SECRETARÍA N° 7. CAUSA N° CPE 431/2019/2/CA3. ORDEN N° 29.767. SALA "B".

Buenos Aires, de julio de 2020.

VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal interviniente ante la instancia anterior obrante a fs. 181/186 vta. del presente incidente contra los puntos dispositivos I a IV de la resolución de fs. 169/177 de este legajo.

La presentación de fs. 193 del presente, por la cual el señor fiscal general que actúa ante esta instancia mantuvo el recurso de apelación aludido por el párrafo anterior.

El memorial de fs. 198/198 vta. de este incidente, por el cual el fiscal general de cámara, en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N., remitió a los fundamentos del recurso de apelación interpuesto ante la instancia anterior.

El escrito de fs. 200/201 vta. de este incidente, por el cual la defensa de P. G. G. y de TOMREL S.A. solicitó la declaración de desierto del recurso de apelación interpuesto por el fiscal de la instancia anterior.

Y CONSIDERANDO:

Los señores jueces de cámara Dres. Roberto Enrique HORNOS y Carolina L. I. ROBIGLIO expresaron:

1º) Que, no puede tener recepción favorable lo solicitado por la defensa de P. G. G. y de TOMREL S.A. en cuanto a que el recurso de apelación interpuesto por el fiscal de la instancia anterior, sea declarado desierto, toda vez que por los escritos obrantes a fs. 193 y 198/198 vta. del presente incidente el señor fiscal general de cámara manifestó expresamente mantener aquel recurso -dando cumplimiento a lo exigido por el art. 453, segundo párrafo, del C.P.P.N.- e informó en los términos del art. 454 del C.P.P.N. remitiéndose a los fundamentos del mismo, remisión que al dirigirse a una pieza procesal del mismo Ministerio Público Fiscal, no se encuentra vedada por el ordenamiento

USO OFICIAL



procesal, de modo que se permitió a este Tribunal y las partes restantes conocer los motivos de agravio de la parte recurrente respecto de los cuales corresponde resolver.

2º) Que, por la resolución recurrida, el señor juez a cargo del juzgado de la instancia anterior dispuso: “*I. SUSPENDER PARCIALMENTE EL TRÁMITE DE LAS ACTUACIONES...con relación a la omisión de depósito, dentro del plazo legal, de los aportes al Régimen Nacional de la Seguridad Social retenidos a los dependientes del contribuyente ‘TOMREL S.A.’... correspondiente a los períodos junio/2014, julio/2014, septiembre/2014, octubre/2014, noviembre/2014, diciembre/2014, enero/2015, febrero/2015, mayo/2015, junio/2015, agosto/2015, septiembre/2015, octubre/2015, noviembre/2015, diciembre/2015, febrero/2016, marzo/2016 y abril/2016, los cuales fueran incluidos en los planes de pagos N°s I896736, I945509, I876773 e I878279, y respecto de P. H. G. y la contribuyente ‘TOMREL S.A.’ (arts. 52, 53, 54, 60 y 84 de la ley 27.260; y arts. 1, 2 y 18 de la Resolución General 3920 de la A.F.I.P.). II. SUSPENDER PARCIALMENTE EL CURSO DE LA PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL con relación a la omisión de depósito, dentro del plazo legal, de los aportes al Régimen Nacional de la Seguridad Social retenidos a los dependientes del contribuyente ‘TOMREL S.A.’...correspondiente a los períodos junio/2014, julio/2014, septiembre/2014, octubre/2014, noviembre/2014, enero/2015, febrero/2015, mayo/2015, agosto/2015, septiembre/2015, octubre/2015, noviembre/2015 y abril/2016, los cuales fueran incluidos en los planes de pagos N°s I896736, I945509, I876773 e I878279, y respecto de P. H. G. y la contribuyente ‘TOMREL S.A.’ (arts. 52, 53, 54, 60 y 84 de la ley 27.260; y artículo 18 de la Resolución General N° 3920 de la A.F.I.P.). III. SUSPENDER PARCIALMENTE EL TRÁMITE DE LAS PRESENTES ACTUACIONES...con relación a la omisión de depósito, dentro del plazo legal, de los aportes al Régimen Nacional de las Obras Sociales retenidos a los dependientes del contribuyente ‘TOMREL S.A.’, correspondiente a los períodos junio/2014, julio/2014, septiembre/2014, octubre/2014, noviembre/2014, enero/2015, febrero/2015, mayo/2015, agosto/2015, septiembre/2015, octubre/2015, noviembre/2015 y abril/2016, y respecto de P. H. G. y la contribuyente ‘TOMREL S.A.’, conforme las pautas establecidas en el considerando 14º). IV. SOBRESEER PARCIALMENTE en las actuaciones...*

Fecha de firma: 22/07/2020

Alta en sistema: 23/07/2020

Firmado por: VERONICA MARIA DANKERT, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: ROBERTO ENRIQUE HORNOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CAROLINA ROBIGLIO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN CARLOS BONZON, JUEZ DE CAMARA SUBROGANTE



#33967974#262344766#20200722114458852

respecto de P. H. G. y la sociedad 'TOMREL S.A.', con relación a la omisión de depósito, dentro del plazo legal, de los aportes al Régimen de la Seguridad Social (aportes de los recursos de la seguridad social por extinción de la acción y aportes al régimen de las Obras Sociales por aplicación de la ley penal más benigna) retenidos a los empleados de la sociedad "TOMREL S.A." correspondientes a los períodos noviembre/2013, enero/2014, marzo/2014, mayo/2014, marzo/2015 y abril/2015 (art. 7º del Régimen Penal Tributario previsto en el art. 279 de la Ley 27.430, y artículos 334, 336 incisos 1º en función del art. 54º de la ley 27.260 y 3º y conc. del Código Procesal Penal de la Nación) (se prescinde de los resaltados del original).

USO OFICIAL

3º) Que, el señor fiscal interviniente ante la instancia anterior recurrió la decisión del juzgado "a quo" pues estimó que "...ante la expresa exclusión de la norma en trato (art. 52 de la ley 27.260), y la imposibilidad del desdoblar el hecho investigado, no se ajusta a derecho la suspensión del trámite de las actuaciones por los períodos señalados en el punto I del presente recurso...", que "...no corresponde desdoblar el hecho, en función de los distintos subsistemas que conforman el Régimen de la seguridad social. Motivo por el cual teniendo en cuenta que el artículo 52 de la ley 27.260 expresamente excluye del régimen de regularización de deudas a los aportes y contribuciones con destino al sistema de obras sociales, no corresponde aplicarse el beneficio previsto en el artículo 54 de la mencionada ley, a los períodos noviembre/2013, enero/2014, marzo/2014, mayo/2014 y abril 2015...", y finalmente, "...en cuanto a la aplicación de la ley 27.430, como ley penal más benigna...", el recurrente invocó la Resolución P.G.N. N° 18/18, por la cual el Procurador General de la Nación Interino instruyó a todos los agentes integrantes del Ministerio Público Fiscal a asumir la interpretación señalada por la Resolución P.G.N. N° 5/12, y en consecuencia, a que se opongán a la aplicación retroactiva de la ley 27.430 en cuanto dispone aumentos de las sumas de dinero que establecen un límite a la punibilidad de los delitos tributarios y de contrabando y, en consecuencia, estimó que "...corresponde revocar la resolución apelada en cuanto dicta el sobreseimiento de Tomrel S.A. y de P. H. G. en orden a los hechos antes mencionados..." (fs. 181/186 vta.).

4º) Que, por el art. 52 del Libro II, Título II de la ley 27.260, por el



cual se estableció un Régimen de regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduanera, se prevé: *“Los contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos podrán acogerse [al régimen de que se trata] por las obligaciones vencidas al 31 de mayo de 2016, inclusive, o infracciones cometidas relacionadas con dichas obligaciones con excepción de los aportes y contribuciones con destino al sistema de obras sociales y las cuotas con destino al régimen de riesgos de trabajo...”*.

Por otra parte, en cuanto interesa, por el art. 54 de la ley mencionada se establece: *“El acogimiento al presente régimen producirá la suspensión de las acciones penales tributarias y aduaneras en curso y la interrupción del curso de la prescripción penal, aún cuando no se hubiera efectuado la denuncia penal a ese momento o 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 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...”.

Es decir, por los párrafos primero y segundo del art. 54 de la ley 27.260 se dispone que el acogimiento al régimen de regularización establecido por aquella ley produce la suspensión de la acción penal y que la cancelación total de la deuda produce la extinción de la misma.

Asimismo, por el art. 60 de la norma citada se dispone: *“Los agentes de retención y percepción quedarán liberados de multas y de cualquier otra sanción que no se encuentre firme a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, cuando exterioricen y paguen -en los términos de los incisos a) o b) del artículo 57- el importe que hubieran omitido retener o percibir, o el importe que, habiendo sido retenido o percibido, no hubieran ingresado, luego de vencido el plazo para hacerlo...Respecto de los agentes de retención y percepción, regirán las mismas condiciones suspensivas y extintivas de la acción penal previstas en el artículo 54 para los contribuyentes en general, así como también las mismas causales de exclusión previstas en términos generales”*.

Fecha de firma: 22/07/2020

Alta en sistema: 23/07/2020

Firmado por: VERONICA MARIA DANKERT, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: ROBERTO ENRIQUE HORNOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CAROLINA ROBIGLIO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN CARLOS BONZON, JUEZ DE CAMARA SUBROGANTE



#33967974#262344766#20200722114458852

5°) Que, el Título II de la derogada ley 24.769 y el Título II del Régimen Penal Tributario introducido por el art. 279 de la ley N° 27.430, tienen como objeto proteger los recursos de la seguridad social y los tipos penales previstos por el art. 9 de la ley mencionada en primer término y 7 del nuevo Régimen Penal Tributario, se encuentran constituidos por la apropiación indebida de las sumas retenidas en concepto de aportes correspondientes al sistema de la seguridad social.

Por el decreto N° 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, conforme a lo indicado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, a todos los aportes y contribuciones al Sistema Único de la Seguridad Social (confr. el pronunciamiento del más Alto Tribunal argentino dictado el 6/06/2017, en CSJ 515/2008 (44-S)/CS1. ORIGINARIO, “Santiago del Estero, Provincia de c/Administración Federal de Ingresos Públicos s/proceso de conocimiento”, específicamente el considerando 5° del fallo mencionado).

6°) Que, de conformidad con lo establecido por el art. 87 del decreto N° 2284/91, la Contribución Unificada de la Seguridad Social comprende: “...a) Los aportes y contribuciones...con destino al Régimen Nacional de Jubilaciones y Pensiones. b) Los aportes y contribuciones...con destino al Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados. c) Los aportes y contribuciones...con destino a la Administración Nacional de Seguro de Salud. d) Los aportes y contribuciones...con destino a la constitución del Fondo Nacional de Empleo. e) Los aportes y contribuciones con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales...f) Las contribuciones... con destino a las Cajas de Subsidio y Asignaciones Familiares.”.

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

USO OFICIAL



7º) 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.

8º) Que, por el art. 52 de la ley 27.260, se 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 A.F.I.P.-D.G.I., con excepción de los aportes y contribuciones con destino al Sistema Nacional de Obras Sociales y las cuotas con destino al régimen de riesgos de trabajo.

Asimismo, por el art. 2 de la Resolución General 3920, reglamentaria de la ley 27.260, se establece: *“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, por el art. 3 de aquella norma, se dispone: *“Quedan 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...”*.

9º) Que, en consecuencia y no obstante lo establecido por el considerando 7º de la presente, de manera excepcional, en atención a las características particulares del caso, y a los fines 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.

Esto es así pues, por la ley mencionada, 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.

La misma interpretación ha efectuado la A.F.I.P. al dictar la norma reglamentaria de aquella ley, mediante la R.G. 3920.

10º) Que, mediante una interpretación del art. 52 de la ley 27.260 contraria a la expresada por el considerando anterior, se vulneraría la regla de hermenéutica con arreglo a la cual la incongruencia o la falta de previsión no se suponen en el legislador (Fallos: 304:954, 1733 y 1820; 306:721; 307:518; 314:458; entre otros) pues, de lo contrario, en todos aquellos casos en los cuales se verifiquen obligaciones relativas a los aportes y/o contribuciones con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales, los contribuyentes no podrían acogerse a los beneficios establecidos por la ley 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 consecuencia, por la interpretación armoniosa y no contradictoria de la 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 (Fallos 301:1149; 307:518 y 4:458, entre otros), de manera excepcional, en atención a las características particulares del caso, y **a los fines únicos de evaluar la procedencia de la adhesión al régimen de regularización 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 el mismo sentido, se expresó este Tribunal mediante los pronunciamientos de los Regs. CPE 100/2013/4/CA2, res. del 22/11/2017, Reg. Interno N° 809/2017, CPE 735/2015/1/CA1, res. del 13/4/2018, Reg. Interno N° 202/2018, CPE 1554/2017/1/CA1, res. del 8/3/19, Reg. Interno N° 103/19 y CPE 1548/2017/2/CA2, res. del 19/3/2019, Reg. Interno N° 144/19, todos de

USO OFICIAL



esta Sala “B”.

11º) Que, en el caso, con relación a los importes retenidos a los empleados en relación de dependencia de TOMREL S.A. en concepto de aportes previsionales, respecto de los cuales, como fue expresado, resulta procedente el acogimiento al régimen de regularización de que se trata, en atención a que no se encuentra controvertido que con relación a aquellos aportes correspondientes a los períodos junio/2014, julio/2014, septiembre/2014, octubre/2014, noviembre/2014, diciembre/2014, enero/2015, febrero/2015, mayo/2015, junio/2015, agosto/2015, septiembre/2015, octubre/2015, noviembre/2015, diciembre/2015, febrero/2016, marzo/2016 y abril/2016, TOMREL S.A. se acogió a planes de pago en los términos de la ley 27.260 -los cuales se encuentran vigentes- y cumple con los demás requisitos exigidos por la norma aludida para la procedencia de los beneficios previstos por la misma, la suspensión de la acción penal con relación a aquellos hechos respecto de TOMREL S.A. y de P. H. G. se encuentra ajustada a derecho.

En similar sentido, con relación a los aportes previsionales correspondientes a los períodos noviembre/2013, enero/2014, marzo/2014, mayo/2014, marzo/2015 y abril/2015, en tanto no fue controvertida por el recurrente la cancelación total de los montos adeudados dentro de los plazos previstos por el art. 52 de la ley 27.260, la extinción de la acción penal con relación a aquellos hechos respecto de TOMREL S.A. y de P. H. G. también se encuentra acreditada.

12º) Que, por otra parte, respecto de los importes relacionados con el Régimen Nacional de Obras Sociales, si bien el acogimiento respecto de aquéllos al régimen de regularización que se examina no resulta procedente, en atención a la modificación de los montos tenidos en cuenta como condición objetiva de punibilidad para que se configuren los delitos tipificados por el art. 7 del Régimen Penal Tributario establecido por el art. 279 de la ley N° 27.430, es ajustado a derecho lo resuelto por el juzgado de la instancia anterior respecto de la omisión de depósito, por parte de TOMREL S.A., de aquellos importes correspondientes a los períodos fiscales noviembre/2013, enero/2014, marzo/2014, mayo/2014, marzo/2015 y abril/2015 dentro de los treinta días corridos de producido el vencimiento para ingresar aquéllos.

Fecha de firma: 22/07/2020

Alta en sistema: 23/07/2020

Firmado por: VERONICA MARIA DANKERT, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: ROBERTO ENRIQUE HORNOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CAROLINA ROBIGLIO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN CARLOS BONZON, JUEZ DE CAMARA SUBROGANTE



#33967974#262344766#20200722114458852

13º) Que, en efecto, por el Título IX de la ley 27.430 (sancionada el 27/12/2017 y publicada en el Boletín Oficial el 29/12/2017), se derogó la ley 24.769 y se aprobó un nuevo Régimen Penal Tributario (art. 279 de la ley citada en primer término).

14º) Que, por el art. 7 del Régimen Penal Tributario aprobado por el Título IX de la ley 27.430 se prevé: *“Apropiación indebida de recursos de la seguridad social. Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el empleador que no depositare total o parcialmente dentro de los treinta (30) días corridos de vencido el plazo de ingreso, el importe de los aportes retenidos a sus dependientes con destino al sistema de la seguridad social, siempre que el monto no ingresado superase la suma de cien mil pesos (\$ 100.000), por cada mes.*

Idéntica sanción tendrá el agente de retención o percepción de los recursos de la seguridad social que no depositare total o parcialmente, dentro de los treinta (30) días corridos de vencido el plazo de ingreso, el importe retenido o percibido, siempre que el monto no ingresado superase la suma de cien mil pesos (\$ 100.000), por cada mes.”.

Por la lectura de la norma mencionada, se advierte que las conductas descriptas por el art. 7 del Régimen Penal Tributario establecido por el Título IX de la ley 27.430 guardan similitud con las previstas anteriormente por el art. 9 de la ley 24.769, con modificaciones en algunos de los elementos del tipo objetivo.

15º) Que, el art. 7 del Régimen Penal Tributario establecido por el Título IX de la ley 27.430 resulta aplicable al caso *“sub examine”* como consecuencia del principio de retroactividad de la ley penal más benigna (art. 2 del Código Penal), por tratarse de una norma más beneficiosa para los imputados que el art. 9 de la ley 24.769, vigente al momento de los hechos.

En este sentido, por el art. 2 del Código Penal se dispone: *“Si la ley vigente al tiempo de cometerse el delito fuere distinta de la que exista al momento de pronunciarse el fallo o en el tiempo intermedio, se aplicará siempre la más benigna...En todos los casos del presente artículo, los efectos de la nueva ley se operarán de pleno derecho”.* Con redacciones distintas (y sin

USO OFICIAL



ingresar al examen del alcance específico y particular que se podría haber dado, como consecuencia de aquellas redacciones diferentes, a cada una de las normas que se citan seguidamente), aquella excepción fue incorporada al art. 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica); al art. 11 punto 2, de la Declaración Universal de Derechos Humanos; al art. 15 apartado 1, del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos; y al art. 26 de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre.

Los tratados mencionados tienen jerarquía constitucional a partir de lo dispuesto por el art. 75 inciso 22 de la Constitución Nacional.

16°) Que, en efecto, por la norma transcrita por el considerando **14°**, se estableció en cien mil pesos (\$ 100.000) el monto previsto como condición objetiva para penalizar la apropiación indebida de recursos de la seguridad social. Por otra parte, también se modificó el plazo con que cuenta el empleador para ingresar los aportes retenidos, que en el actual régimen es más extenso (30 días corridos).

En el caso, los importes retenidos a los empleados en relación de dependencia de TOMREL S.A. en concepto de recursos destinados al Régimen Nacional de Obras Sociales por los períodos fiscales noviembre/2013, enero/2014, marzo/2014, mayo/2014, marzo/2015 y abril/2015, que se habrían omitido depositar, ascenderían a las sumas de \$ 44.106, \$ 50.272, \$ 48.318, \$ 56.961, \$ 80.961 y \$ 84.001, respectivamente, por lo que en ninguno de los casos se alcanzaría la condición objetiva para punir los hechos, y, ni al momento de interponer el recurso de apelación, ni en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N., los representantes del Ministerio Público Fiscal efectuaron observación u objeción alguna en torno al alcance que, en cuanto a las sumas de dinero en teoría retenidas indebidamente, el tribunal de la instancia anterior dio a los hechos (confr. fs. 181/186 vta. y 198/198 vta. del presente).

17°) Que, si bien las condiciones objetivas de punibilidad, por su naturaleza jurídica, no forman parte del tipo objetivo, no existen motivos por los cuales no deban ser consideradas al momento de confrontar dos tipos penales aplicables a un caso concreto a los fines de evaluar cuál de aquéllos resulta más beneficioso a la situación del imputado.

En efecto, las disposiciones de jerarquía constitucional que fueron



mencionadas precedentemente, así como la antigua previsión del art. 2 del Código Penal, no diferencian al respecto sobre los elementos del tipo penal objetivo y las condiciones de punibilidad que pudiera establecer el legislador, indicándose de manera inequívoca que la norma a ser aplicada es la que se traduce en una pena menor para el imputado, de modo que mal podría negarse que resulta más beneficiosa a la posición de aquél una norma que establece la no punibilidad de una conducta.

En este sentido, por reconocida doctrina constitucional se ha sostenido “...el principio de la irretroactividad de la ley penal funciona en beneficio de la libertad y no para restringirla, en cuyo caso si es aceptable la aplicación retroactiva de la ley más benigna” (Gregorio BADENI, “Instituciones de Derecho Constitucional”, pág. 646, Ed. AD HOC, 1997).

Asimismo, por calificada doctrina penal se expresó que la “... comparación debe, pues, ser hecha con referencia a todo el contenido de la ley, partiendo de la pena, de los elementos constitutivos de la figura delictiva, de las circunstancias agravantes o atenuantes de la infracción, y **tomando en cuenta también las demás situaciones que influyen en la ejecución de la pena, en su suspensión, prescripción, perdón, gracia, liberación, etcétera.**” (el resaltado corresponde a la presente; Sebastián SOLER, “Derecho Penal Argentino”, T. I, pág. 193, Ed. TEA, 1973).

18°) Que, lo establecido precedentemente se condice con el criterio que este Tribunal adoptó con relación a las modificaciones que, algunos años atrás, se introdujeron mediante la ley 26.735 al Régimen Penal Tributario instaurado por la ley 24.769 (confr. Regs. Nos. 26/12, 60/12, 72/12, 80/12, 101/12, 254/12, 50/13, 149/13, 275/13, 393/13 y CPE 1313/2010/2/CA2, res. del 22/11/2017, Reg. Interno N° 807/17, entre muchos otros, de esta Sala “B”). Se trata de una postura interpretativa que en aquel momento fue también receptada por pronunciamientos de la Cámara Federal de Casación Penal (confr. C.F.C.P., Sala I, causa N° 16.739, “*MARCHESE, HUGO Y OTRO S/ RECURSO DE QUEJA*”, Reg. N° 20.526, rta. el 11/12/12; Sala II, causa N° 15.659, “*MOSCHIONI, MARIO Y OTROS S/ RECURSO DE CASACIÓN*”, Reg. N° 30/13, rta. el 15/02/13; Sala III, causa N° 15.971, “*ZINI, VICENTE ANTONIO Y OTROS S/ RECURSO DE CASACIÓN*”, Reg. N° 1376/12, rta. el 28/09/12, y Sala IV, causa N° 315/13, “*COTO GUTIERREZ, ANTONIO Y*

USO OFICIAL



OTROS S/ RECURSO DE CASACIÓN”, Reg. N° 1622/13, rta. el 30/08/13), y que resulta acorde con lo establecido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación mediante la sentencia publicada en Fallos 330:4544, en una situación similar con motivo de las modificaciones introducidas por la ley 26.063 al art. 9 de la Ley Penal Tributaria.

En ese sentido, por el pronunciamiento mencionado en último término, el más Alto Tribunal expresó, por remisión a los fundamentos y conclusiones del dictamen del Procurador Fiscal que la Corte Suprema de Justicia de la Nación compartió e hizo suyos por razones de brevedad: “...la ley 26.063...ha introducido una importante modificación en la descripción típica del artículo 9 de la ley 24.769, al aumentar...el límite a partir del cual es punible la apropiación indebida de recursos de la seguridad social...En tales condiciones...resulta aplicable al caso en forma retroactiva esta ley que ha resultado más benigna para el recurrente de acuerdo a lo normado por el artículo 2 del Código Penal, en tanto que la modificación introducida importó la desincriminación de aquellas retenciones mensuales menores a dicha cifra, entre las que se incluyen las que conformaron el marco fáctico original de la pena impuesta al apelante que, de ser mantenida, importaría vulnerar aquel principio receptado en los tratados internacionales con jerarquía constitucional...”.

Por consiguiente, corresponde rechazar los agravios expresados por el recurso de apelación interpuesto por el señor agente fiscal de la instancia anterior, en tanto aquél se sustenta en la Resolución P.G.N. N° 18/18, cuyos fundamentos son sustancialmente análogos a los contemplados por la Resolución P.G.N. N° 5/12, por la cual se había instruido a todos los agentes integrantes del Ministerio Público Fiscal a que se opongán a la aplicación retroactiva de la ley 26.735.

Tampoco fueron invocados, por el recurso de apelación en examen, fundamentos novedosos que conduzcan a revisar el criterio establecido por esta Sala “B” sobre la cuestión.

19°) Que, por lo expresado por los considerandos anteriores, corresponde confirmar la resolución apelada en cuanto fue materia de recurso.

El señor juez de cámara Dr. Juan Carlos BONZÓN expresó:

Fecha de firma: 22/07/2020

Alta en sistema: 23/07/2020

Firmado por: VERONICA MARIA DANKERT, SECRETARIA DE CAMARA

Firmado por: ROBERTO ENRIQUE HORNOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CAROLINA ROBIGLIO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN CARLOS BONZON, JUEZ DE CAMARA SUBROGANTE



#33967974#262344766#20200722114458852

Que la ley dictada por el Congreso de la Nación N° 27.260, en su artículo 54, estableció la suspensión y posterior extinción de las acciones penales acotadas como "tributarias" lo que indiscutiblemente concierne a los delitos sancionados en el artículo 9 de la ley 24.769 referido a los empleadores que no depositaren los aportes retenidos a sus dependientes.

Que esa suerte de amnistía condicional establecida por la ley 27.260 está supeditada al acogimiento y posterior cumplimiento de un plan de pagos de obligaciones en infracción correspondientes a recursos de seguridad social.

Que la norma que establece ese beneficio, el artículo 52 de la ley, indica que se encuentran excluidos los aportes destinados a obras sociales.

Que esta última clase de aportes constituyen indudablemente aportes de seguridad social lo que torna incomprensible el criterio de la legislación de establecer esa excepción.

Que de todos modos lo cierto es que el delito que sanciona el artículo 9 de la ley 24.769 se incurre con toda clase de aportes que se retienen de un mismo haber del trabajador lo que constituye un único hecho por más que lo retenido corresponda a distintas reparticiones.

Que esa situación torna inverosímil e incoherente que se condone parcialmente un único delito. Sería como si se condonase la apropiación de bienes objeto de un hurto sólo en cuanto a los bienes de una y no de otra de las habitaciones de la misma vivienda con motivo de que fueran distintos sus ocupantes.

Que ante esa incomprensible distinción se impone interpretar la ley de una manera razonable y sistemática que resulte armónica con el resto del ordenamiento jurídico evitando darle un alcance que ponga en pugna sus disposiciones entre sí y con el resto del ordenamiento. Ese es el criterio establecido por la Corte Suprema de la Nación en numerosos precedentes. Tal como se señala en el caso de Fallos 312:2075: “...para la interpretación de la ley es menester dar pleno efecto a la intención del legislador, y es regla de hermenéutica de las leyes atender a la armonía que ellas deben guardar con el orden jurídico restante y con las garantías de la Constitución Nacional...” (confr. C.S.J.N. FALLOS 319:1765; 283:239; 301:1149 y 303:612, entre otros).

Que los términos en que se encuentra concebido el artículo 54 de la ley 27.260 ponen en claro que para la suspensión y posterior extinción de la

USO OFICIAL



acción penal se requiere únicamente el acogimiento al régimen de regularización del que se encuentran excluidos determinados conceptos. Esa disposición se compatibiliza con la del artículo 52 de la ley en tanto se entienda que con respecto a esas exclusiones persiste la obligación del empleador de depositar lo retenido sin nuevos plazos ni condiciones y sin exención de intereses ni multas. Es decir que **queda suspendida o extinguida la sanción penal pero no se altera la obligación de depositar los aportes retenidos con destino a obras sociales.**

Que en esas condiciones, por los motivos expresados por la presente, los cuales son sustancialmente análogos a los expresados mediante el pronunciamiento del Reg. N° 610/2017 de la Sala "A" de este Tribunal, lo resuelto ante la instancia anterior, en cuanto hace lugar a la suspensión de la acción penal con relación a algunos de los hechos investigados y hace lugar a la extinción de la acción penal con respecto a otros hechos y, en consecuencia, dispone el sobreseimiento de los imputados con relación a los mismos, se ajusta a derecho.

Por ello, **SE RESUELVE:**

I. CONFIRMAR la resolución recurrida en cuanto fue materia de recurso.

II. SIN COSTAS (arts. 530 y 532 del C.P.P.N.).

Regístrese, notifíquese, oportunamente comuníquese de conformidad con lo dispuesto por la resolución N° 96/2013 de superintendencia de esta Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico y devuélvase.

