



## Cámara Federal de Casación Penal

Sala III  
Causa N° FCB 12000014/2010/T01/CFC1  
"GUIDO, Diego Esteban y otros s/  
recurso de casación"

Registro nro.: 278/19

///la Ciudad de Buenos Aires, a los 29 días del mes de marzo de dos mil diecinueve, se reúnen los miembros de la Sala Tercera de la Cámara Federal de Casación Penal, doctores Liliana Elena Catucci, Eduardo Rafael Riggi y Carlos Alberto Mahiques, bajo la presidencia de la primera de los nombrados, asistidos por la Prosecretaria de Cámara, doctora María Victoria Podestá, con el objeto de dictar sentencia en la **causa N° FCB 12000014/2010/T01/CFC1** del registro de esta Sala, caratulada **"GUIDO, Diego Esteban; BRACAMONTE, Walter Alejandro; MANRIQUE, Natalia Paola s/ recurso de casación"**. Representa al Ministerio Público Fiscal el doctor Raúl Omar Pleé y a la defensa técnica de Diego Esteban Guido, Walter Alejandro Bracamonte y Natalia Paola Manrique el doctor Juan Manuel Aráoz.

Efectuado el sorteo para que los señores jueces emitan su voto, resultó que debía observarse el siguiente orden: doctor Eduardo Rafael Riggi, doctor Carlos Alberto Mahiques y doctora Liliana Elena Catucci.

### VISTOS Y CONSIDERANDO:

Los señores jueces doctores **Eduardo Rafael Riggi** y **Carlos Alberto Mahiques** dijeron:

#### I.

1. El Tribunal Oral en lo Criminal Federal N° 2 de Córdoba, el 4 de octubre de 2017, no hizo lugar a la solicitud de suspensión de la acción penal por inclusión dentro del régimen de sinceramiento fiscal previsto en la ley 27.260 formulada por la defensa de Diego Esteban Guido, Walter Alejandro Bracamonte y Natalia Paola Manrique (fs. 1506/1514 vta.).

Contra dicha decisión, la defensa de los nombrados interpuso recurso de casación (fs. 1515/1546 vta.), el cual fue concedido (fs. 1547/1548) y mantenido ante esta instancia (fs. 1556 y vta.).

2. El recurrente encauzó sus agravios en las causales previstas en el artículo 456, incisos 1 y 2 del Código Procesal Penal de la Nación y solicitó que se declare la nulidad de la resolución cuestionada (fs. 1515/1546 vta.).

Sostuvo que, al rechazar la solicitud de suspensión de la acción penal efectuada, el tribunal *a quo* inobservó o aplicó erróneamente la ley 27.260, ya que no existe duda respecto de que los beneficios del régimen de sinceramiento fiscal establecido en dicha norma alcanzan a los delitos aduaneros.

Expresó que el tribunal *a quo* centró su argumentación en lo dispuesto en el artículo 46 de la ley 27.260, cuando la petición formulada se sustentaba en lo prescripto en el artículo 54 de dicha norma, que expresamente refiere a las acciones penales tributarias y aduaneras. Agregó, además, que realizó una interpretación errónea del inciso b) del artículo 46 antes mencionado, al entender que, por no haberse antepuesto la palabra "penal" a "aduanera", éste alude únicamente a las infracciones y no a los delitos aduaneros.

Consideró que tal interpretación viola el principio de igualdad, al realizar una distinción arbitraria entre los delitos tributarios y cambiarios, por un lado, y los delitos aduaneros, por el otro, que no surge de la letra del artículo y atenta contra el espíritu de la norma. Añadió, a su vez, que no existe argumento alguno para efectuar dicha diferenciación cuando los delitos aduaneros son absolutamente conexos con los delitos tributarios, como en los casos en que existe una obligación impositiva total o parcialmente impaga, o un beneficio o estímulo tributario no restituido o ardidosamente





## Cámara Federal de Casación Penal

Sala III  
Causa N° FCB 12000014/2010/T01/CFC1  
"GUIDO, Diego Esteban y otros s/  
recurso de casación"

mal utilizado u obtenido, vinculado a una operación aduanera de importación o exportación.

Refirió que tal postura vulnera, asimismo, la garantía del *in dubio pro reo* y el principio *pro homine*. Ello, toda vez que resuelve la duda acerca del alcance del artículo en cuestión en perjuicio de sus defendidos, adoptando la interpretación más restrictiva, en lugar de la más amplia y respetuosa de sus derechos y garantías.

Resaltó, además, que el artículo 9 de la resolución general 4007-E/2017 de la AFIP establece que las disposiciones del artículo 46 de la ley 27.260 también alcanzan a los delitos e infracciones aduaneras de naturaleza tributaria, identificados en la Sección XII de la ley 22.415 y sus modificaciones, lo que demuestra cuál es el verdadero criterio y fin perseguido por la norma.

Manifestó que la ley 27.260, en la medida en que permite a sus asistidos liberarse de la persecución de los delitos imputados mediante el pago de la multa impuesta, constituye una ley penal más benigna. Por ello, entendió que el principio de legalidad, del que deriva el principio de ley penal más benigna, también se vio menoscabado al no haber sido aplicada dicha norma.

Señaló que el tribunal *a quo* invocó, en apoyo de su postura, que el artículo 86 de la ley 27.260 sólo dispensa a la AFIP de formular denuncia penal respecto de los delitos tributarios y al BCRA de sustanciar los sumarios o formular denuncia penal respecto de los delitos cambiarios, pero omitió considerar que dicha dispensa se encuentra condicionada a que los sujetos de que se trate hayan regularizado sus obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras. En virtud de ello, consideró que resulta evidente que en los casos en que las obligaciones regularizadas sean de naturaleza



aduanera la dispensa en cuestión también recaerá sobre delitos aduaneros.

Por otro lado, alegó que el tribunal *a quo* inobservó el artículo 123 del Código Procesal Penal de la Nación que establece que las sentencias y los autos deben ser motivados, bajo pena de nulidad.

Expresó, en sustento de ello, que la resolución recurrida posee una falsa fundamentación o fundamentación aparente, ya que no sólo fuerza la letra de la ley 27.260, sino también el espíritu y la finalidad perseguida por dicha norma, adoptando un criterio sorpresivo e inédito que tampoco encuentra apoyo ni en la doctrina ni en la jurisprudencia. Concluyó, por ello, que el pronunciamiento en cuestión viola las reglas de la sana crítica racional, en particular, el principio lógico de razón suficiente, y resulta, por ende, arbitrario.

Hizo expresa reserva del caso federal.

3. Superadas las etapas procesales prescriptas en los artículos 465, cuarto párrafo, 466 y 468 del Código Procesal Penal de la Nación, la causa quedó en condiciones de ser resuelta (fs. 1557/1559).

## II.

El recurso de casación interpuesto por la defensa de Diego Esteban Guido, Walter Alejandro Bracamonte y Natalia Paola Manrique es formalmente admisible, ya que del estudio de las cuestiones sometidas a inspección jurisdiccional surge que se ha invocado fundadamente la inobservancia o errónea aplicación de la ley sustantiva y la inobservancia de normas que el Código Procesal Penal de la Nación establece bajo pena de nulidad. Además, el pronunciamiento cuestionado es recurrible en los términos del artículo 457 de dicho código, toda vez que ocasiona a los imputados un perjuicio de imposible reparación ulterior que lo torna equiparable a una





## *Cámara Federal de Casación Penal*

Sala III  
Causa N° FCB 12000014/2010/T01/CFC1  
"GUIDO, Diego Esteban y otros s/  
recurso de casación"

sentencia definitiva, y la parte se encuentra legitimada para interponerlo.

### **III.**

1. En el requerimiento de elevación a juicio del representante del Ministerio Público Fiscal se imputaron a Diego Esteban Guido, en calidad de coautor, tres hechos en concurso real, calificados como constitutivos del delito de contrabando (art. 864, inc. "e" del CA) y en dos de los casos agravado por el número de intervinientes (art. 865, inc. "a" del CA).

A su vez, se atribuyó a Walter Alejandro Bracamonte y Natalia Paola Manrique, también en calidad de coautores, uno de los hechos encuadrados en el delito de contrabando agravado por el número de intervinientes imputados a Diego Esteban Guido (arts. 864, inc. "e" y 865, inc. "a" del CA).

Los tres hechos antes mencionados se encuentran vinculados con la importación de los vehículos marca Jeep, modelo Cherokee Laredo, chasis IJ4G248S4YC334753, motor YC334753, color gris, inscripto bajo el dominio HGU-334; marca Jeep, modelo Grand Cherokee Laredo Limit, chasis IJ8GS48KX7C532945, color gris plata, inscripto bajo el dominio HTB-340; y marca BMW, modelo XS, chasis 5UXFA13514LU40039, inscripto bajo el dominio HRQ-414.

La importación de dichos rodados se llevó a cabo bajo el amparo de la resolución 1568/1992 de la ANA, que permitía el ingreso de vehículos extranjeros usados, destinados al uso propio, por parte de ciudadanos argentinos con residencia en el exterior (no menor a un año) que retornaren a residir definitivamente en el país. Sin embargo, en las actuaciones se habría acreditado que el verdadero destinatario de los vehículos importados era Diego Esteban Guido, quien los ingresaba para comercializarlos, beneficiándose



fraudulentamente de las exenciones impositivas establecidas para ese régimen.

La defensa de Diego Esteban Guido, Walter Alejandro Bracamonte y Natalia Paola Manrique manifestó la voluntad de sus defendidos de acogerse al régimen de regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras, previsto en los artículos 52 y siguientes de la ley 27.260. En orden a ello, solicitó que se libre oficio a la AFIP - DGA a fin de que determine la deuda y/o multa correspondiente a los hechos imputados a sus asistidos, a efectos de que éstos pudieran acogerse al plan de pagos que dispusiera dicho organismo. Asimismo, solicitó que una vez efectivizada su inclusión en el régimen en cuestión, se declaren suspendidas las acciones penales seguidas a su respecto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 54 de dicha norma (fs. 1401/1403).

La AFIP - DGA informó que los tributos que gravaban la importación a consumo de los vehículos ya habían sido cancelados al tramitar la nacionalización de dichos rodados. Sin embargo, sostuvo que según el artículo 2 de la resolución general 3943/2016 de la AFIP (modificatoria de la resolución general 3920/2016, reglamentaria de la ley 27.260) era posible incluir dentro del régimen bajo análisis a las multas por infracciones previstas en la ley 22.415 y sus modificaciones. Adjuntó una planilla con los resultados de la verificación y aforo de los vehículos e informó que, teniendo en cuenta dichos importes y lo dispuesto en el artículo 876, inciso c) del Código Aduanero para el delito de contrabando, la multa adeudada ascendía a la suma de U\$S 318.340,44 (fs. 1426/1431).

La defensa de Diego Esteban Guido, Walter Alejandro Bracamonte y Natalia Paola Manrique solicitó que la AFIP - DGA genere la liquidación manual de dicha multa, a fin de que sus defendidos pudieran adherirse al régimen en cuestión (fs. 1450/1451). Pero ante el silencio del organismo de contralor y





## Cámara Federal de Casación Penal

Sala III  
Causa N° FCB 12000014/2010/T01/CFC1  
"GUIDO, Diego Esteban y otros s/  
recurso de casación"

la proximidad del vencimiento del plazo otorgado para el acogimiento al régimen bajo análisis, los tres imputados se adhirieron a un plan de facilidades de pago (J356632) por un monto equivalente a esa multa, se allanaron y renunciaron a cualquier reclamo o repetición contra el fisco mediante la presentación del formulario 408/A y abonaron la suma de \$ 58.814,51 en concepto de anticipo, como así también las cuotas mensuales que fueron venciendo con posterioridad.

En consecuencia, la defensa solicitó ante el tribunal interviniente que se declaren suspendidas las acciones penales seguidas a su respecto, en función del artículo 54 de la ley 27.260 (fs. 1457/1458, 1460/1461, 1472/1477, 1496/1498, 1500/1501 y 1503/1505).

Luego, la AFIP - DGA rectificó su informe anterior e indicó que las multas que podían incluirse eran únicamente las previstas para las infracciones aduaneras en el Título II de la Sección XII del Código Aduanero. Volvió a concluir, entonces, que al no existir deuda alguna que pueda ser cancelada por alguno de los medios previstos en el artículo 57 de la ley 27.260, el presente caso se encuentra excluido del régimen previsto en dicha norma (fs. 1455/1456).

En estas condiciones, el Tribunal Oral en lo Criminal Federal N° 2 de Córdoba, coincidiendo en lo sustancial con lo dictaminado por el representante del Ministerio Público Fiscal, no hizo lugar a la solicitud de suspensión de la acción penal por inclusión dentro del régimen de sinceramiento fiscal previsto en la ley 27.260 formulada por la defensa de Diego Esteban Guido, Walter Alejandro Bracamonte y Natalia Paola Manrique (fs. 1462/1464, 1491/1495 vta. y 1506/1514 vta.).

Para así resolver, el tribunal *a quo* sostuvo que el acogimiento al régimen de exteriorización de bienes instaurado

en la ley 27.260, no libera al sujeto de que se trate de las acciones que pudieran instarse en materia penal aduanera por el incumplimiento de las obligaciones vinculadas o que tuvieran origen en los bienes y tenencias que pretenda declarar. Entendió que el beneficio liberatorio de las acciones previsto en el artículo 46 de dicha norma no abarca a la materia penal aduanera, sino únicamente al ámbito infraccional de la materia aduanera.

En tal sentido, expresó que la resolución general 4007-E/2017 de la AFIP, en la medida en que reglamenta que las disposiciones del artículo 46 de la ley 27.260 también alcanzan a los delitos e infracciones aduaneras de naturaleza tributaria, resulta un acto administrativo inválido, toda vez que extiende dicho beneficio a supuestos no abarcados por la norma.

Manifestó, asimismo, que resultaba esclarecedor de la intención del legislador lo dispuesto por el artículo 86 de la ley 27.260 que sólo dispensa a la AFIP de formular denuncia penal respecto de los delitos tributarios y al BCRA de sustanciar los sumarios o formular denuncia penal respecto de los delitos cambiarios, sin hacer referencia alguna a los delitos aduaneros.

Agregó, luego, que tal interpretación resulta acorde con las demás disposiciones de la ley 27.260, que reafirman la voluntad del legislador de excluir de los beneficios del régimen de sinceramiento fiscal establecido en dicha norma a los sujetos activos de los delitos aduaneros. A modo de ejemplo, citó el artículo 52 y 54 de la ley 27.260 de los que, según su opinión, surge claramente dicha exclusión, la cual consideró razonable dado que los delitos aduaneros no sólo tutelan la percepción de los tributos resultantes de la operatoria comercial internacional, sino también ciertas cuestiones que trascienden el funcionamiento de la economía y





## *Cámara Federal de Casación Penal*

Sala III  
Causa N° FCB 12000014/2010/T01/CFC1  
"GUIDO, Diego Esteban y otros s/  
recurso de casación"

las finanzas estatales, como ser la salud y la seguridad públicas, entre otras.

Por último, refirió que, aún de no compartirse tal criterio, la solicitud efectuada por la defensa de los nombrados tampoco podría prosperar, toda vez que el régimen de exteriorización de bienes establecido en dicha norma reposa sobre la condición de que la declaración del interesado sea efectuada en forma voluntaria. En este caso, los vehículos exteriorizados no se encontraban ocultos, dado que habían sido detectados por las autoridades estatales y secuestrados por orden del juzgado instructor con anterioridad a dicha adhesión.

2. La ley 27.260, en su Libro II, instauró un régimen de sinceramiento fiscal en el que se incluyó un sistema voluntario y excepcional de declaraciones de tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y en el exterior (Título I) y un régimen de regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras (Título II).

Dicho régimen previó diferentes beneficios para quienes se adhirieran a cualquiera de los dos sistemas antes mencionados y, entre estos beneficios, se incluyeron algunos de carácter penal. Ambos sistemas son diferentes y establecen diversos requisitos para quien pretenda hacer valer los beneficios de su acogimiento en el proceso penal. El primer sistema, se encuentra reservado para quienes hubieran incurrido en la comisión de ciertos delitos por el incumplimiento de las obligaciones vinculadas o que hayan tenido origen en los bienes y las tenencias que se declaren voluntaria y excepcionalmente o en las rentas que éstos hubieran generado (art. 46, inc. "b" de la ley 27.260) y, el segundo sistema, para aquellos que hubiesen cometido delitos



vinculados con el incumplimiento de las obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras que se pretenden regularizar (art. 54 de la ley 27.260).

El sistema al que se acogieron Diego Esteban Guido, Walter Alejandro Bracamonte y Natalia Paola Manrique, y en virtud del cual la defensa de los nombrados reclama los beneficios penales del régimen en cuestión, es el de regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras, previsto en el Título II. Por lo tanto, corresponde analizar la solicitud efectuada en función de lo dispuesto respecto de éste último.

El artículo 52 de dicha norma, establecía que podían acogerse al régimen de regularización, “[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 dicha norma y en el artículo 1 de la resolución general 3920/2016 de la AFIP, el mencionado acogimiento podía formularse entre el 1 de agosto de 2016 y el 31 de marzo de 2017, ambos inclusive. Además, su 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).

---

Fecha de firma: 29/03/2019

Alta en sistema: 01/04/2019

Firmado por: LILIANA E. CATUCCI, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: EDUARDO R. RIGGI, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL

Firmado por: LILIANA CATUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

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

Firmado(ante mi) por: MARIA VICTORIA PODESTA, PROSECRETARIA DE CAMARA



#19727419#230043924#20190401103813860



## *Cámara Federal de Casación Penal*

Sala III  
Causa N° FCB 12000014/2010/T01/CFC1  
"GUIDO, Diego Esteban y otros s/  
recurso de casación"

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 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, entre los beneficios fijados para quienes se acogieran al régimen de regularización aquí en cuestión se previeron la exención y/o condonación de multas e intereses

(beneficios de carácter administrativo) y la suspensión de la acción penal, interrupción del curso de la prescripción y, una vez cancelada la deuda, extinción de la acción penal (beneficios de carácter penal).

3. La ley 27.260 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 facultaron 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/o el "blanqueo" de capitales no exteriorizados formal y oportunamente. Esto es lo que sucedió con leyes como la 25.401 del año 2000, 26.476 del año 2008 y 26.860 del año 2013, por las que se establecieron sistemas de regularización tributaria 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 en 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.

Así es entonces que una adecuada hermenéutica en este especial ámbito normativo requiere tener en consideración los particulares propósitos que lo informan y su compatibilidad con los objetivos propios del derecho penal de evitar la impunidad por hechos delictivos que vulneren los bienes jurídicos protegidos.

De la misma exposición de motivos de la ley 27.260 se advierte que el legislador estableció el régimen de regularización bajo análisis con el objetivo de recaudar los fondos necesarios para solventar, entre otros gastos públicos,





el programa nacional de reparación histórica para jubilados y pensionados. Asimismo, otorgó este beneficio penal excepcional y otros de carácter administrativo, a fin de estimular a los sujetos involucrados en ciertos delitos económicos a que regularicen sus obligaciones e ingresen a las arcas del Estado los montos adeudados hasta la fecha allí establecida.

Conforme lo expuesto *in re*: "Ruffa, Alejandro s/ recurso de casación" (causa N° FSM 24161/2014/T01/13/CFC1, reg. N° 1637/18, rta. el 4/12/2018, de esta Sala III), la presente configura, *a priori*, una causal de suspensión y extinción de la acción penal *sui generis*, que no se identifica acabadamente con ninguno de los demás supuestos contemplados en nuestro régimen penal.

La suspensión de la acción penal por el acogimiento a un plan de facilidades de pago es un instituto novedoso del derecho penal económico, que cuenta además con la particular aptitud de interrumpir el curso de su prescripción.

La extinción de la acción penal por la cancelación total de la deuda, por su parte, si bien como toda causal de extinción, opera por un acontecimiento sobreviniente al hecho punible, cuenta con la peculiaridad de que el pago debe ser voluntario. De modo que, más allá de que el acogimiento al régimen de regularización bajo análisis sólo resulte procedente si se cumple con la totalidad de los requisitos establecidos en la ley 27.260, la extinción de la acción depende, de algún modo, de la voluntad de los imputados de pagar la deuda vinculada con la causa penal cuya acción se pretende suspender o extinguir.

4. Los agravios planteados por el recurrente se vinculan, principalmente, con la naturaleza de las obligaciones que podían incluirse en el régimen de regularización excepcional previsto en el Título II de la ley

27.260 y, por ende, el género de los delitos que pueden verse alcanzados por los beneficios penales previstos para quienes se acogieran a dicho régimen.

Con relación a la naturaleza de las obligaciones que podían incluirse en el régimen de regularización excepcional antes mencionado, el artículo 52, párrafo segundo de la ley 27.260 establece que se consideran comprendidos "...los cargos suplementarios por tributos a la exportación o importación, las liquidaciones de los citados tributos comprendidas en el procedimiento para las infracciones conforme lo previsto por la ley 22.415 y sus modificaciones y los importes que en concepto de estímulos a la exportación debieran restituirse al fisco nacional; no resultando alcanzadas... las obligaciones o infracciones vinculadas con regímenes promocionales que concedan beneficios tributarios". Por lo tanto, dicho artículo especialmente prevé la posibilidad de acogerse al régimen en cuestión por obligaciones de naturaleza tributaria, nacidas a partir de operaciones de exportación o importación.

El artículo 53, último párrafo, de dicha norma prevé, por su parte, que quedan también incluidas "...aquellas obligaciones... sobre las que se hubiera formulado denuncia penal tributaria o, en su caso, penal económica, contra los contribuyentes o responsables". Surge claramente de la redacción dada a dicha norma que, además de las obligaciones sobre las que se hubiera efectuado denuncia penal tributaria, respecto a las que se hace referencia específica, se incluyen aquellas obligaciones cuyo incumplimiento se encontrare vinculado a hechos constitutivos del delito de contrabando, de competencia del fuero penal económico.

Con relación a los beneficios penales previstos para quienes se adhirieran al régimen de regularización excepcional bajo análisis, el artículo 54 de la ley 27.260 establece, en lo que aquí interesa, que "[e]l acogimiento... producirá la suspensión de las acciones penales tributarias y aduaneras en





## Cámara Federal de Casación Penal

Sala III  
Causa N° FCB 12000014/2010/T01/CFC1  
"GUIDO, Diego Esteban y otros s/  
recurso de casación"

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 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 o aduanera, según fuere el caso... También importará el comienzo del cómputo de la prescripción penal tributaria y/o aduanera".

Teniendo en cuenta lo precedentemente expuesto respecto de la naturaleza de las obligaciones que podían incluirse en el régimen de regularización excepcional bajo estudio, está claro que las "acciones" a las que alude dicho artículo son aquellas que son sustanciadas en el marco de procesos judiciales de carácter penal, sean éstos "penales tributarios" o "penales aduaneros". En éste último caso, por hechos vinculados con el incumplimiento de obligaciones aduaneras de naturaleza tributaria, constitutivos del delito de contrabando.

En efecto, el artículo 18 de la resolución general 3920/2016 de la AFIP (reglamentario del artículo bajo análisis) establece, en lo que aquí interesa, que "...[a] los efectos de la suspensión de las acciones penales tributarias y aduaneras en curso y de la 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".



No resulta razonable, en nuestra opinión, considerar que las acciones aduaneras a las que alude el artículo 54 sean, exclusivamente, aquellas vinculadas con procesos en los que se investigan infracciones aduaneras, ya que cuando el legislador quiso hacer referencia sólo a éstas, así lo hizo expresamente. Nótese que el mismo artículo 54 de la mencionada ley, en el tercer párrafo, luego de hacer referencia a los efectos que la cancelación total de la deuda producirá respecto de las acciones penales, hace expresamente referencia a las infracciones aduaneras, estableciendo que: "...[e]n el caso de las infracciones aduaneras, la cancelación total producirá la extinción de la acción penal aduanera (en los términos de los artículos 930 y 932 del Código Aduanero), en la medida en que no exista sentencia firme a la fecha de acogimiento".

Además, luego de prever que la caducidad del plan de facilidades de pago implicará "...la reanudación de la acción penal tributaria o aduanera, según fuere el caso..." y "...el comienzo del cómputo de la prescripción penal tributaria y/o aduanera", dicho artículo especialmente establece que también "...habilitará la promoción por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos de la denuncia penal que corresponda...", en aquellos casos en que el acogimiento se hubiere dado en forma previa a su interposición. El término "denuncia" aquí empleado, acompañado del adjetivo "penal", no hay duda de que alude a la denuncia como uno de los actos iniciales de la instrucción, en los términos del artículo 174 y siguientes del Código Procesal Penal de la Nación.

Por otro lado, es cierto que el artículo 86 de la ley 27.260 dispensa a la AFIP y al BCRA de formular denuncia penal o sustanciar los sumarios respecto de los delitos tributarios y cambiarios. Sin embargo, esta dispensa no puede ser interpretada como demostrativa de la intención del legislador de excluir a los hechos vinculados con el incumplimiento de





## *Cámara Federal de Casación Penal*

Sala III  
Causa N° FCB 12000014/2010/T01/CFC1  
"GUIDO, Diego Esteban y otros s/  
recurso de casación"

obligaciones aduaneras de naturaleza tributaria, constitutivos del delito de contrabando, de los beneficios penales previstos en el artículo 54 de dicha norma, para quienes se acogieran al régimen de regularización excepcional en cuestión.

Más bien, aquella dispensa parece vincularse, en el caso de los delitos tributarios, con la obligación de denunciar que el artículo 18 de la ley 24.769 (vigente al momento de la sanción de la ley 27.260) ponía en cabeza del organismo recaudador ante la comprobación de delitos penales tributarios. Obligación que pasó inalterada al artículo 18 del Régimen Penal Tributario, previsto en el artículo 279 de la ley 27.430, actualmente vigente.

Del mismo modo, en el caso de los delitos cambiarios, dicha dispensa parece relacionarse con la obligación impuesta por los artículos 5 y 8 de la ley 19.359 a la entidad bancaria antes mencionada de investigar las infracciones al Régimen Penal Cambiario y tramitar los respectivos procesos sumarios, hasta la conclusión para definitiva y su elevación al juzgado nacional en lo Penal Económico de la CABA o Federal con asiento en las provincias que corresponda.

Así es que, mediante el artículo 86 de la ley 27.260, el Estado exime de responsabilidad a los funcionarios, tanto de la AFIP como del BCRA, que no realicen las denuncias o tramiten los sumarios correspondientes frente a la constatación de hechos ilícitos tributarios y cambiarios, vinculados con el incumplimiento de las obligaciones regularizadas. A su vez, asegura a los sujetos que se acojan a dicho régimen que no sólo quedarán liberados de las causas penales ya en trámite, sino también de posibles futuras denuncias basadas en dichos hechos.

Por último, no es posible soslayar que, conforme se desprende del artículo 863 del Código Aduanero, el bien



jurídico tutelado por el delito de contrabando es el adecuado ejercicio de las funciones que las leyes acuerdan al servicio aduanero para el control sobre las importaciones y las exportaciones. Dicho control abarca el tráfico internacional regular de mercaderías y el cumplimiento tanto de las prohibiciones económicas y no económicas como de las obligaciones tributarias que pesan sobre las importaciones y exportaciones.

Los hechos constitutivos del delito de contrabando (arts. 863 y ss. del CA) pueden no vincularse con el incumplimiento de "...los cargos suplementarios por tributos a la exportación o importación, las liquidaciones de los citados tributos comprendidas en el procedimiento para las infracciones... y los importes que en concepto de estímulos a la exportación debieran restituirse al fisco nacional...", a los que alude el artículo 52, segundo párrafo de la ley 27.260. Éstos pueden relacionarse con conductas que afectan a otros bienes jurídicos, diferentes a la actividad fiscal de la Aduana, como por ejemplo sucede con la introducción de sustancias o elementos que por su naturaleza, cantidad o características afectan la salud pública (art. 865, inc. "h" del CA).

De modo que, teniendo en cuenta que la ley 27.260 fue concebida como una herramienta de política criminal vinculada con la actividad financiera y económica del Estado, relativa a la recaudación de fondos para solventar el gasto público, cabe concluir que el acogimiento al régimen de regularización excepcional previsto en su Título II y, por ende, los beneficios penales previstos para quienes se adhirieran a dicho régimen, sólo resultan procedentes si las obligaciones aduaneras incumplidas son de naturaleza tributaria.

En efecto, en los considerandos de la resolución general 4007-E/2017 de la AFIP (dictada a fin de adecuar y complementar las resoluciones generales 3920/2016 y 3919/2016





## Cámara Federal de Casación Penal

Sala III  
Causa N° FCB 12000014/2010/T01/CFC1  
"GUIDO, Diego Esteban y otros s/  
recurso de casación"

y sus modificatorias, reglamentarias de la ley 27.260, con relación a la materia tributaria aduanera), el organismo recaudador expresamente aclara que "...las obligaciones aduaneras responden a dos tratamientos diferenciados de control, el aduanero y el fiscal, correspondiendo distinguirlos al considerar el régimen en trato".

5. Tal interpretación guarda correlato, a nuestro ver, con la doctrina judicial de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en cuanto a que la primera regla de interpretación de las leyes es dar pleno efecto a la intención del legislador (Fallos 302:973) y que la primera fuente para determinar esa voluntad es la letra de la ley (Fallos 299:167), por lo cual los jueces no pueden sustituir al legislador sino que deben aplicar la norma como éste la concibió (Fallos 300:700).

Así es que, las leyes deben interpretarse conforme el sentido propio de las palabras que emplean sin violentar su significado específico (Fallos 295:376), máxime cuando aquél concuerda con la aceptación corriente en el entendimiento común y la técnica legal empleada en el ordenamiento jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional (Fallos 312:311, considerando 8º), evitando darle un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras y adoptando, como valedero, el que las concilie y deje a todas con valor y efecto (Fallos 1:297, considerando 3º; 312:1614; 321:562; 324:876; entre otros).

La exégesis de la ley requiere de la máxima prudencia a fin de cuidar que la inteligencia que se le asigne no conduzca a la pérdida de un derecho, o bien, el excesivo rigor de los razonamientos no desnaturalice el espíritu que inspiró su sanción (CSJN, Fallos 303:578).

6. De las constancias obrantes en las presentes actuaciones surge que Diego Esteban Guido, Walter Alejandro Bracamonte y Natalia Paola Manrique se acogieron al régimen de regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras instaurado en la ley 27.260. En orden a ello, se adhirieron a un plan de facilidades de pago (J356632), consolidado con fecha 29 de marzo de 2017, por un monto equivalente a la multa informada en un primer momento por la AFIP - DGA; se allanaron y renunciaron a cualquier reclamo o repetición contra el fisco, mediante la presentación del formulario 408/A; abonaron la suma de \$ 58.814,51, en concepto de anticipo, y las cuotas mensuales que fueron venciendo con posterioridad (fs. 1457/1458, 1460/1461, 1500/1501 y 1503/1505).

En estas condiciones, los nombrados podrían, en nuestra opinión, verse favorecidos con el beneficio de la suspensión de la acción penal previsto en el artículo 54 de dicha norma, pero siempre y cuando las obligaciones aduaneras incumplidas en el caso sean, exclusivamente, de naturaleza tributaria y se verifiquen respecto de los beneficiarios la totalidad de los requisitos objetivos y subjetivos exigidos para la procedencia de dicho acogimiento.

Por lo tanto, corresponde remitir las actuaciones a la instancia de origen a fin de que verifique si el delito aquí investigado se relaciona con obligaciones aduaneras de naturaleza tributaria (en especial, cual habría sido el régimen aduanero aplicable al momento en que se dio el ingreso al país de los vehículos en cuestión y el monto de la obligación fiscal a saldar). Además, deberá verificarse la concurrencia de la totalidad de las condiciones objetivas y subjetivas antes mencionadas (en particular, y sin perjuicio de la comprobación del resto de los requisitos, deberá determinarse si el monto de la deuda es efectivamente el





## Cámara Federal de Casación Penal

Sala III  
Causa N° FCB 12000014/2010/T01/CFC1  
"GUIDO, Diego Esteban y otros s/  
recurso de casación"

regularizado por los nombrados). Ello, a fin de emitir un nuevo pronunciamiento conforme al criterio aquí expuesto.

Por todo lo expuesto, corresponde hacer lugar al recurso de casación interpuesto por la defensa de Diego Esteban Guido, Walter Alejandro Bracamonte y Natalia Paola Manrique, sin costas, revocar la resolución recurrida y remitir las actuaciones a la instancia de origen (arts. 470, 471, 530 y 531 del CPPN).

Tal es nuestro voto.

La señora juez doctora **Liliana Elena Catucci** dijo:

En atención a las particularidades de inteligencia que presenta el caso, de acuerdo a la descripción del objeto procesal del delito investigado y lo prescripto en el artículo 52, apartado I de la ley 27.260, no se advierte *prima facie* obstáculo de aplicación de la citada normativa, sin perjuicio de que se examinen los demás requisitos de procedencia y de exclusión allí previstos.

Términos en los cuales me adhiero a la solución auspiciada por los distinguidos colegas preopinantes.

En mérito a la votación que antecede, el tribunal, por unanimidad, **RESUELVE:**

**HACER LUGAR** al recurso de casación interpuesto por la defensa de Diego Esteban Guido, Walter Alejandro Bracamonte y Natalia Paola Manrique, **SIN COSTAS, REVOCAR** la resolución recurrida y **REMITIR** las actuaciones a la instancia de origen (arts. 470, 471, 530 y 531 del CPPN).

Regístrese, notifíquese, hágase saber a la Dirección de Comunicación y Gobierno Abierto de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Acordada de la CSJN N° 33/18) y remítase al Tribunal de procedencia.

Sirva la presente de atenta nota de envío.



---

*Fecha de firma: 29/03/2019*

*Alta en sistema: 01/04/2019*

*Firmado por: LILIANA E. CATUCCI, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL*

*Firmado por: EDUARDO R. RIGGI, JUEZ DE CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL*

*Firmado por: LILIANA CATUCCI, JUEZ DE CAMARA DE CASACION*

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

*Firmado(ante mi) por: MARIA VICTORIA PODESTA, PROSECRETARIA DE CAMARA*



#19727419#230043924#20190401103813860