



Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A  
CPE 1661/2019/4/CA1  
Reg. Interno N° /2023

**LEGAJO DE APELACIÓN DE M. A. M. F. Y DE I. C. SOCIEDAD ANONIMA EN AUTOS “C. SOCIEDAD ANONIMA Y OTROS SOBRE INFRACCIÓN LEY 24.769”.**

CPE 1661/2019/4/CA1. Orden N° 33.679. Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 9, Secretaría N° 17. Sala “A”.

Buenos Aires, de abril de 2023.

**VISTOS:**

El recurso de apelación deducido contra los puntos I, II, III y IV de la parte dispositiva de la resolución por la cual el señor juez a cargo del juzgado “*a quo*” dictó auto de procesamiento y decretó un embargo sobre los bienes de los imputados, interpuesto por la defensa oficial de M. A. M. F. y de I. C. SOCIEDAD ANONIMA (denominación social estipulada en el estatuto social; confr. informe de la I.G.J. recibido en el marco de los autos principales).

La presentación por la cual la defensa oficial de M. A. M. F. y de I. C. SOCIEDAD ANONIMA informó en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N.

**Y CONSIDERANDO:**

1º) Que, por la resolución recurrida, el señor juez de la instancia anterior dispuso “...I. *DECRETAR EL PROCESAMIENTO SIN PRISIÓN PREVENTIVA de M. A. M. F. (...) por considerarlo sujeto responsable del delito de apropiación indebida de los aportes al Sistema de la Seguridad Social correspondientes a los empleados de C. SA [sic], con relación a los períodos 10/2016, 11/2016, 12/2016, 1/2017, 2/2017, 3/2017, 4/2017, 5/2017, 6/2017, 9/2017, 10/2017, 11/2017, 12/2017, 1/2018, 3/2018, 4/2018, 5/2018, 6/2018, 7/2018, 8/2018, 9/2018, 10/2018, 11/2018,*



12/2018, 1/2019, 2/2019, 3/2019, 4/2019 y 5/2019 (artículos 306 del CPPN, 9 y 14 de la ley 24769 -según ley 26735-, 7 y 13 del Régimen Penal Tributario según ley 27430 y 312, a contrario del CPPN); II. TRABAR EMBARGO SOBRE LOS BIENES de M. A. M. F. hasta cubrir la suma de pesos quince millones (\$15.000.000) (artículo 518 del Código Procesal Penal de la Nación); III. DECRETAR EL PROCESAMIENTO DE I. C. SA [sic] (...) por considerarla responsable del delito de apropiación indebida de los aportes al Sistema de la Seguridad Social correspondientes a sus empleados por los períodos 10/2016, 11/2016, 12/2016, 1/2017, 2/2017, 3/2017, 4/2017, 5/2017, 6/2017, 9/2017, 10/2017, 11/2017, 12/2017, 1/2018, 3/2018, 4/2018, 5/2018, 6/2018, 7/2018, 8/2018, 9/2018, 10/2018, 11/2018, 12/2018, 1/2019, 2/2019, 3/2019, 4/2019 y 5/2019 (artículos 306 del CPPN, 9 y 14 de la ley 24769 –según ley 26735- y 7 y 13 del Régimen Penal Tributario según ley 27430); IV. TRABAR EMBARGO SOBRE LOS BIENES de I. C. SA [sic] hasta cubrir la suma de pesos quince millones (\$15.000.000) (artículo 518 del Código Procesal Penal de la Nación)...”.

2º) Que, concretamente, por la resolución recurrida el juzgado de la instancia anterior consideró que I. C. SOCIEDAD ANONIMA revestía, a la época de los hechos, la condición de empleadora y era agente de retención de los aportes al Sistema Único de la Seguridad Social; que las sumas de dinero retenidas fueron exteriorizadas por la sociedad en las declaraciones juradas correspondientes a los períodos en trato; y que transcurrido el plazo legalmente previsto por el Régimen Penal Tributario, las sumas retenidas a los empleados de la contribuyente, no fueron ingresadas al Sistema Único de la Seguridad Social.

Asimismo, sostuvo “...la falta de ingreso de aportes se verificó en forma sistemática por aproximadamente dos años y medio y, en ese interregno, por momentos se registró un aumento de la nómina del personal; lo cual permite presumir que se optó por aumentar la inversión de la empresa en detrimento de otras obligaciones de la firma...”.

Por otra parte, con relación a la intervención que habría tenido en los hechos M. A. M. F., indicó que aquél “...revistió la condición de presidente de I. C. SA [sic] (...) y además fue el administrador de





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A  
CPE 1661/2019/4/CA1

*relaciones de clave fiscal durante los años 2016 a 2019 -ambos inclusive-, siendo quien presentó en representación de I. C. SA [sic] las declaraciones juradas correspondientes al Sistema Único de la Seguridad Social en los períodos involucrados...”.*

Concluyó, entonces, con el grado de provisionalidad que caracteriza a esta etapa procesal, que la empleadora I. C. SOCIEDAD ANONIMA retuvo importes en concepto de aportes al Sistema Único de la Seguridad Social, por los períodos mencionados por el considerando 1° de la presente, y que operando el vencimiento de la obligación y fenecido el plazo previsto en la legislación penal, no los ingresó a las arcas estatales. Estimó también que M. A. M. F. intervino en el hecho ilícito examinado, dado que estaba en posición de cumplir con las obligaciones y omitió hacerlo. Por aquellas razones, apreció que correspondía dictar el auto de procesamiento de los nombrados.

Finalmente, se ordenó el embargo sobre los bienes de M. A. M. F. y de I. C. SOCIEDAD ANONIMA, hasta cubrir, en cada caso, la suma de quince millones de pesos (\$15.000.000), de conformidad con lo previsto en el art. 518 del C.P.P.N., para lo cual el señor juez “*a quo*” tuvo en cuenta “...*el capital aún adeudado y los intereses correspondientes. A ello debe sumarse una suma prudencialmente estimada para el pago del máximo de la multa prevista por el artículo 22 bis del Código Penal, los gastos y las costas ocasionadas con motivo de la sustanciación del proceso...*”.

3°) Que, la defensa de M. A. M. F. y de I. C. SOCIEDAD ANONIMA se agravió de lo resuelto por los puntos dispositivos I, II, III y IV de la resolución recurrida, parcialmente transcriptos por la consideración 1° de la presente, por entender, en primer lugar, que el pronunciamiento carece de la debida motivación y resulta arbitrario “...*en virtud de que la decisión recurrida se sostiene en base a interpretaciones forzadas y arbitrarias de los elementos fácticos del caso, en pugna con principios contenidos en el ordenamiento jurídico...*”.



En segundo término, indicó que del caudal probatorio colectado hasta el momento no concurre el grado de convicción exigido en este estadio para aseverar que sus defendidos hayan tenido la participación criminal que se les atribuye, en tanto de las constancias arrojadas *“...sólo puede seguirse que M. A. M. F. tanto en carácter personal y como representante de I. S.A. [sic] en ningún momento tomó decisiones que hayan derivado en la presunta comisión de algún hecho ilícito, relacionados con la retención indebida de aportes a la seguridad social...”*.

A su vez, sostuvo el recurrente que la conducta atribuida en autos a sus asistidos no registra adecuación jurídica en las previsiones del art. 9 de la ley 24.769, según modificación introducida mediante la ley 26.735, y art. 7 del Régimen Penal Tributario, establecido por el art. 279 de la ley 27.430, toda vez que *“...para que se configure el delito, es necesario que efectivamente se hubieran retenido los aportes, a fin de que los mismos eventualmente sean depositados...”* y que *“...la firma en muchas oportunidades no tuvo la posibilidad de retener los aportes de sus empleados en los períodos investigados (...) que el pago de aportes no se pudo realizar ya que no había dinero para afrontar el pago de los mismos...”*.

Por otra parte, destacó que siempre hubo voluntad de pago *“...motivo por el cual algunos de los periodos ya se encuentran cancelados ya sea en forma total o mediante planes de facilidades de pagos solicitados en AFIP para el caso de los aportes jubilatorios; siendo que lo mismo ocurrió, en el caso de los aportes a la obra social, donde se realizaron acuerdos de pagos con las diferentes obras sociales elegidas por los empleados de I. S.A. [sic]...”*.

Al respecto, añadió que M. A. M. F., bajo el rol de presidente de I. C. SOCIEDAD ANONIMA *“...siempre priorizó el pago de los sueldos y de las cargas sociales de sus empleados en la medida de sus posibilidades...”* y que *“...la acuciante situación financiera por la que atravesaba lo llevó a decidir a M. F. en representación de I. SA [sic], sobre las prioridades de pagos en la sociedad, adoptando decisiones respecto del devenir contable y sobre el cumplimiento de obligaciones con las respectivas oficinas públicas, de la mejor manera posible...”*.





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A  
CPE 1661/2019/4/CA1

Por último, el apelante se agravió del embargo fijado por la resolución recurrida, al considerar que “...*deriva de un pronunciamiento que entiendo ha de ser revocado...*” como así también “...*respecto del excesivo monto señalado en ese concepto, de manera tal que termina desnaturalizando la medida y restringiendo ilegítimamente el ejercicio de un derecho constitucional, como en el caso, el de la propiedad...*”.

4º) Que, dado que constituye un cuestionamiento que, de prosperar, tornaría innecesario el análisis de los agravios restantes, previo a ingresar a la cuestión de fondo, corresponde tratar el agravio de la defensa M. A. M. F. y de I. C. SOCIEDAD ANONIMA que se vincula con la arbitrariedad supuesta de la resolución recurrida, en concreto, por la supuesta ausencia de una motivación suficiente en los términos del art. 123 del C.P.P.N., agravio por el que se tiende a descalificar el auto de procesamiento impugnado como acto jurisdiccional válido.

Corresponde expresar, al respecto, que el postulado rector en lo que hace al sistema de las nulidades es el de la conservación de los actos y la interpretación de la existencia de aquéllas es restrictiva (confr. art. 2º del C.P.P.N.) y sólo procede la declaración de la nulidad cuando por la violación de las formalidades resulta un perjuicio real, actual y concreto para la parte que la invoca, y no cuando se plantean en el único interés de la ley o para satisfacer formalidades desprovistas de aquel efecto perjudicial (confr. CPE 1561/2018/67/89/CA38, res. del 30/08/19, Reg. Interno N° 601/19 y CPE 1016/2017/20, res. del 16/3/2022, Reg. Int. 114/2022, de esta Sala “A” y Regs. Nos. 367/00, 764/04, 25/08, 71/10, 378/12 y FSM 20097/2015/6/CA1, res. del 14/11/2016, Reg. Interno N° 681/16, de la Sala “B” de esta Cámara).

Asimismo, para que la nulidad de una resolución se produzca por causa de vicios en la fundamentación, aquélla debe contener omisiones sustanciales de motivación; o resultar contradictoria, o arbitraria por apartamiento de las reglas de la sana crítica, de la lógica, de la experiencia o



del sentido común; o estar basada en apreciaciones meramente dogmáticas. Contrariamente a lo afirmado por la parte recurrente, estos defectos no se advierten en la resolución recurrida, que ofrece una motivación suficiente de lo decidido.

5º) Que, además, sin perjuicio de la exigencia genérica de fundamentación de los autos que se dispone por el art. 123 del C.P.P.N., por el art. 308 del mismo cuerpo legal se establecen, específicamente, las formas que deben observarse para la validez de un auto de procesamiento (confr. Reg. Nos. 379/11, 63/12, 712/13 y CPE 1353/2017/3/CA1, res. del 22/05/19, Reg. Interno N° 351/19, entre varios otros, de la Sala “B” de esta Cámara, y CFP 9881/2016/71/CA27, res. del 18/03/20, Reg. Interno N° 102/20 de esta Sala “A”).

Por lo tanto, es útil poner de relieve que, por el pronunciamiento cuestionado se consignaron los datos personales de M. A. M. F. y aquellos datos correspondientes a la sociedad I. C. SOCIEDAD ANONIMA, se detallaron los hechos que se le atribuyeron al nombrado tanto a título personal como en representación de la persona jurídica referida, se señalaron los elementos probatorios que sustentan la decisión, se expresaron los motivos por los que se adoptó el temperamento impugnado y se indicó la calificación legal “*prima facie*” atribuible a los hechos, con cita de las disposiciones legales que se estimaron aplicables; por lo tanto, corresponde establecer que en este caso se observaron las previsiones del art. 308 del C.P.P.N.

6º) Que, las diferencias de criterio que tengan las partes con relación a la fuerza o al alcance probatorio de los elementos incorporados a la causa y a la idoneidad de éstos para generar la convicción suficiente que se exige para el dictado de un auto de procesamiento (confr. art. 306 del C.P.P.N.) son materia de la discusión central del trámite del recurso de apelación, pero no implican la invalidez de la resolución recurrida, en los casos en los cuales -como el que se presenta en el “*sub lite*”- por el auto impugnado se cumple con los requisitos de motivación que se prescriben por la ley procesal vigente (confr. Regs. Nos. 923/03, 602/15, 72/16 y CPE





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A  
CPE 1661/2019/4/CA1

1132/2019/5/CA3, res. del 2/09/19, Reg. Interno N° 621/19, entre muchos otros, de la Sala “B” de esta Cámara y CPE 385/2019/2/CA2, res. del 23/12/10, Reg. Interno N° 854/19 de esta Sala “A”).

En consecuencia, se advierte que la arbitrariedad de la resolución recurrida invocada por la defensa de los imputados, sólo constituye una discrepancia con los criterios vinculados con la cuestión de fondo debatida en los autos principales y con las conclusiones a las cuales se arribó por la resolución apelada, sin que por aquella circunstancia se encuentre mérito suficiente para declarar la invalidez del auto de procesamiento examinado.

7º) Que, con relación a la cuestión de fondo, corresponde establecer que, en principio, por ninguno de los argumentos invocados por el recurso de apelación bajo examen, ni por los desarrollados en la ocasión prevista por el art. 454 del C.P.P.N., se han desvirtuado los fundamentos expresados por la decisión recurrida, resolución por la cual el tribunal de la instancia anterior efectuó la valoración de numerosos elementos de prueba vinculados con diversas circunstancias relevantes para el examen de este caso, por cuya interrelación concluyó que se encontraban reunidos elementos de convicción suficientes para demostrar -con el grado de probabilidad requerido para la adopción de un auto de procesamiento- la existencia de los hechos investigados y la participación culpable de M. A. M. F. y de I. C. SOCIEDAD ANONIMA en aquéllos.

En ese sentido, contrariamente a lo manifestado por el recurrente, este Tribunal advierte que los elementos de prueba incorporados actualmente al legajo constituyen un cuadro probatorio idóneo y suficiente para sustentar la estimación provisoria que se efectuó por la resolución apelada, con el alcance exigido por el art. 306 del C.P.P.N.

8º) Que, establecido lo anterior, corresponde señalar que los agravios en los que se sustentó el recurso de apelación de la defensa de M.



A. M. F. y de I. C. SOCIEDAD ANONIMA giraron sustancialmente en torno a la inexistencia supuesta de las retenciones de los aportes destinados al Sistema Único de la Seguridad Social y, por ende, la imposibilidad supuesta, por la situación económica que atravesaba la sociedad, para llevar a cabo la acción debida.

9°) Que, el agravio relativo a la inexistencia supuesta de las retenciones atribuidas a la contribuyente I. C. SOCIEDAD ANONIMA se sustenta en que, según la defensa “...la firma en muchas oportunidades no tuvo la posibilidad de retener los aportes de sus empleados en los períodos investigados y que el pago de los aportes no se pudo realizar ya que no había dinero para afrontar el pago de los mismos...”.

10°) Que, a partir de los elementos incorporados hasta el momento, se advierte que el agravio reseñado por el considerando anterior, no puede tener una recepción favorable.

Tanto por el recurso de apelación de que se trata como por el memorial presentado ante esta instancia, la defensa efectuó afirmaciones de carácter genérico relativas a que, por la crisis económica supuesta en que se habría encontrado la sociedad I. C. SOCIEDAD ANONIMA a la época de los sucesos investigados, aquélla se habría encontrado impedida de practicar las retenciones de que se trata y, por ende, de efectuar los depósitos correspondientes en tiempo y forma.

El agravio reseñado precedentemente, valorado a partir de los elementos de prueba reunidos en el expediente principal, no puede tener una recepción favorable, porque además de no haber sido circunstanciado suficientemente aquel argumento, no se brindaron datos que tornen factible corroborar debidamente las afirmaciones efectuadas en sustento de aquel.

11°) Que, en primer lugar, corresponde mencionar que conforme fue expresado por la resolución recurrida, I. C. SOCIEDAD ANONIMA revestía a la época de los hechos la calidad de agente de retención de los aportes con destino al Sistema Único de la Seguridad Social, había registrado empleados en relación de dependencia (entre 82 y







## Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A  
CPE 1661/2019/4/CA1

177 empleados, dependiendo del período de que se trate) y practicado retenciones sobre las remuneraciones de aquéllos en concepto de aportes al sistema mencionado (confr. fs. 34 vta., 84 y 91 vta. del expediente principal digitalizadas en el Sistema de Gestión Judicial Lex 100; informe aportado por Anses, cuadro aportado por AFIP e impresiones de pantalla de declaraciones juradas, que lucen digitalizados en el Sistema Informático de Gestión Judicial Lex 100).

En efecto, las retenciones correspondientes a los períodos de que se trata fueron exteriorizadas por las declaraciones juradas respectivas presentadas ante el organismo recaudador (confr. impresiones de pantalla de las declaraciones juradas del Sistema Único de la Seguridad Social acompañados por la A.F.I.P. a fs. 84 de los autos principales a los que corresponde este legajo, digitalizadas en el Sistema de Gestión Judicial Lex 100).

A su vez, se encuentra probado que los montos retenidos en concepto de aportes al Sistema Único de la Seguridad Social habrían ascendido a sumas que superan el importe establecido como condición objetiva de punibilidad por el art. 9 de la ley 24.769, así como también el monto establecido a los mismos fines por el art. 7 del Régimen Penal Tributario aprobado por el Título IX de la ley 27.430, y que no se habría efectuado el depósito de las sumas retenidas después de transcurridos los diez (10) días hábiles administrativos de los vencimientos de los plazos establecidos al efecto, previstos por el art. 9 de la ley 24.769, ni los treinta (30) días corridos desde aquellas fechas, previstos por el régimen establecido por la ley 27.430 (confr. fs. 68/69 y 104/107 vta. de los autos principales a los que corresponde este incidente, digitalizadas en el Sistema de Gestión Judicial Lex 100).

12º) Que, en segundo término, contrariamente a lo sostenido por la defensa, durante la investigación llevada a cabo en los autos principales se recabaron diversos informes los cuales permiten controvertir



la alegada situación económica deficitaria a la que alude la defensa de los imputados.

A partir de los mismos, se ha podido determinar, respecto de la sociedad I. C. SOCIEDAD ANONIMA, lo siguiente: según lo informado por el B.C.R.A., no posee cheques rechazados ni deudas registradas, de acuerdo con lo indicado por la Superintendencia de Riesgos de Trabajo, no registra contratos extinguidos por falta de pago, conforme lo expresado por la D.N.R.P.A., registra la titularidad de un vehículo marca Audi, modelo A4, desde el mes de julio del año 2013. Asimismo, no se obtuvo información sobre la situación de pago con las empresas financieras con las que opera (confr. fs. 43/52, 91/91 vta. de los autos principales a los que corresponde este legajo, digitalizadas en el Sistema de Gestión Judicial Lex 100).

Por otra parte, no puede soslayarse lo informado por la Cámara Nacional en lo Comercial en cuanto a que: “...I C. S.A. [sic] (...) *no registra concurso preventivo, quiebra o pedidos de quiebra en trámite por ante este Fuero Nacional en lo Comercial...*” y lo indicado por el Registro de Juicios Universales referente a que: “*NO – figura denunciado como iniciado pedidos de quiebra, concurso preventivo ni quiebra decretada (...) a nombre de la persona jurídica en la forma como se expresan en el mismo...*” (confr. fs. 89/90 vta. e informe incorporado el 9/04/2021 de los autos principales; se prescinde del destacado obrante en el original).

Asimismo, debe señalarse que incluso, durante algunos períodos que integran el objeto procesal del expediente, la sociedad registró un aumento en la nómina de empleados (conforme lo declarado por la contribuyente en las respectivas declaraciones juradas ante el organismo recaudador), lo que permite inferir que la misma habría contado con ingresos suficientes a los fines de abonar las remuneraciones correspondientes de los dependientes.

A modo de ejemplo, desde el período comprendido entre el mes de noviembre de 2016 a enero de 2017, la empresa pasó de registrar 111 a 143 empleados, en el período octubre de 2017 registró un total de 151 empleados, mientras que al siguiente mes (noviembre de 2017) registró 172 empleados. Finalmente, se observa un incremento significativo en el





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A  
CPE 1661/2019/4/CA1

número de empleados durante los meses de enero de 2019 a mayo de 2019, período en el que la sociedad pasó de registrar 137 empleados a 177 empleados (confr. impresiones de pantalla de las declaraciones juradas del Sistema Único de la Seguridad Social acompañados por AFIP a fs. 84 de los autos principales a los que corresponde este legajo y constancia de fs. 34/vta. de las referidas actuaciones).

En ese marco, se aprecia que la alegada situación económica deficitaria de la persona jurídica que habría imposibilitado, según lo sostenido por la defensa, el cumplimiento de las obligaciones previsionales en tiempo oportuno, no se encuentra acreditada por las constancias obrantes en la causa, y no se advierte compatible con el incremento verificado de empleados, por lo que lo manifestado por el recurrente con relación a dicha cuestión constituye meras invocaciones carentes de respaldo probatorio suficiente.

**13°)** Que, por el análisis integral y contextualizado de las constancias que se encuentran incorporadas actualmente al expediente, se advierte que la invocada imposibilidad de afrontar en término los depósitos de los aportes a los recursos de la seguridad social que se habrían retenido con relación a los períodos mensuales 10/2016 a 6/2017, 9/2017 a 1/2018, 3/2018 a 5/2019 respecto de los empleados declarados en relación de dependencia por I. C. SOCIEDAD ANONIMA, no se trataría en rigor de una imposibilidad material, sino de una decisión de aplicar los fondos con los que se contaba, a otros fines.

En ese contexto, las constancias incorporadas a los autos principales permiten estimar, contrariamente a lo pretendido por la recurrente, que I. C. SOCIEDAD ANONIMA no se habría encontrado imposibilitada de cumplir con las obligaciones derivadas de la calidad de agente de retención de aquella, relativas a los períodos mensuales de que se trata, y los aportes retenidos no se habrían depositado como consecuencia de una decisión orientada a que esos fondos fuesen destinados a otras



obligaciones de la entidad.

Tampoco puede dejar de valorarse que la situación de irregularidad de la sociedad en el depósito de las sumas retenidas con destino al Sistema Único de la Seguridad Social que por el presente se analizan se habría verificado durante los años 2016 a 2019, lo que dejaría en evidencia que aquel proceder no habría estado motivado en una dificultad económica o financiera puntual o momentánea, sino que habría constituido una forma habitual de la contribuyente de financiarse, cuando menos parcialmente, mediante la omisión de los aportes retenidos a sus empleados.

14°) Que, a su vez, lo afirmado por M. A. M. F. al prestar la declaración indagatoria en cuanto a que “...[e]l mecanismo de pagos de la empresa consistía en priorizar el pago de los sueldos, segundo lugar aportes y retenciones, por último, se afrontaba el pago de los proveedores...” implicaría, en principio, que habría existido la disponibilidad de dinero para ingresar las retenciones así como que la contribuyente, voluntariamente, habría tomado la decisión de emplear aquel dinero para hacer frente a otras obligaciones vinculadas con el giro de aquéllas (confr. Reg. Interno N° 429/2021 de la Sala “B” de esta Cámara).

15°) Que, corresponde recordar que el delito del cual se trata, no requiere que los imputados hayan tenido excedentes de caja disponibles en las fechas establecidas para los depósitos, sino que aquéllos hayan tenido la posibilidad de cumplir con la obligación de depositar las retenciones oportunamente efectuadas, aunque para ello haya sido necesario efectuar provisiones, pues incurre en la comisión del delito en cuestión tanto quien no efectuó el depósito porque no quiso como aquel que no lo hizo como consecuencia de haber realizado gastos que le impidieron cumplir con el mandato legal aludido (confr. en un sentido similar, CPE 308/2013/13/CA5, res. del 15/08/2017, Reg. Interno N° 520/17; CPE 1627/2016/4/CA1, res. del 29/4/2019, Reg. Interno N° 264/19; y CPE 1003/2018/3/CA1, res. del 23/06/2020, Reg. Interno N° 260/20, entre otros, de la Sala “B” de esta Cámara y CPE 490/2018/2/CA1, res. del 6/3/2020, Reg. Interno N° 94/2020 de esta Sala “A”).





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A  
CPE 1661/2019/4/CA1

**16°)** Que, los suscriptos han expresado con anterioridad que las sumas retenidas que pasan a poder del agente de retención al efectivizarse las operaciones correspondientes, las cuales, en este caso, se encuentran probadas respecto de los períodos mensuales 10/2016 a 6/2017, 9/2017 a 1/2018, 3/2018 a 5/2019, y cuyo depósito se habría omitido, no constituyen fondos propios de los cuales puede disponerse libremente con la finalidad de solventar otras obligaciones de la sociedad (confr. Regs. Nos. 568/03, 636/03, 279/08, CPE 1074/2012/4/CA1, res. del 6/5/15, Reg. Interno N° 155/15; CPE 2371/2011/3/CA1, res. del 25/11/16, Reg. Interno N° 723/16; CPE 2325/2011/9/CA1, res. del 28/12/17, Reg. Interno N° 953/17; y CPE 642/2016/4/CA1, res. del 19/06/18, Reg. Interno N° 438/18, de la Sala “B” de esta Cámara y CPE 388/2018/4, res. del 23/06/20, Reg. Interno N° 165/20, de esta Sala “A”).

En este sentido, cabe recordar que “...[l]os agentes de retención y los de percepción manejan, en cumplimiento de [un] mandato legal, fondos que no les son propios sino que pertenecen a los contribuyentes a quienes les han detraído el impuesto al efectuarles un pago o intervenir en un acto de tal naturaleza, o se lo han cobrado juntamente con el precio del bien o servicio que comercian [...] Ello pone de resalto que el dinero retenido o percibido proviene del patrimonio del contribuyente que es quien, estrictamente, efectúa el pago y no del patrimonio del agente de retención o percepción quien desde el punto de vista técnico sólo ingresa dicha suma en las cuentas del Fisco [...] Esto implica, además, reconocer que en esa relación interpatrimonial, la situación de los agentes de retención o percepción reviste el carácter de intermediación en virtud de un mandato legal expreso, que lo sujeta incluso a consecuencias de naturaleza patrimonial y penal en caso de incumplimiento o cumplimiento deficiente de sus deberes. Retiene o percibe esencialmente en interés del Fisco y cuando ingresa los fondos, dicho pago es imputado, desde el punto de vista impositivo, al contribuyente sin



*perjuicio de que lo libera de sus propias responsabilidades...” (confr. el dictamen del señor Procurador Fiscal cuyos fundamentos y conclusiones, en lo sustancial, fueron compartidos por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el pronunciamiento publicado en Fallos 306:1548)...” (confr. CPE 1627/2016/4/CA1, res. del 29/04/2019, Reg. Interno N° 264/19, entre otros, de la Sala “B” de esta Cámara).*

17°) Que, en otro orden, no puede soslayarse que lo alegado por la defensa de los imputados, en cuanto a que ciertos períodos investigados fueron cancelados mediante planes de facilidades de pago ofrecidos por la A.F.I.P., fue objeto de formación del incidente N° 1661/2019/3/CA2 y que en el mismo se resolvió “*I. RECHAZAR el planteo efectuado por la defensa de M. A. M. F. y de I. C. SA [sic]...*”, punto dispositivo de la resolución dictada por el magistrado de la instancia anterior que se encuentra firme.

18°) Que, en la medida en que, por las circunstancias puntuales que se verifican en la causa principal, se evidencia que M. A. M. F. efectivamente habría intervenido en la administración de I. C. SOCIEDAD ANONIMA, no resulta verosímil la ausencia supuesta de dolo en la conducta de aquél, esgrimida por la defensa. En este sentido, sería irrazonable que quien se encontraba a cargo de la presidencia de una sociedad anónima que desarrollaba una actividad para la cual se contrataban empleados en relación de dependencia, cuyas relaciones laborales eran declaradas ante el organismo de recaudación, desconociera su deber de actuar como agente de retención de aportes al Sistema Único de Seguridad Social y de ingresar esas sumas al fisco oportunamente. Máxime, si se tiene en cuenta que, tal como se mencionó en la resolución apelada, aquél “*...fue el administrador de relaciones de clave fiscal durante los años 2016 a 2019 (...), siendo quien presentó en representación de I. C. SA [sic] las declaraciones juradas correspondientes al Sistema único de la Seguridad Social en los períodos involucrados...*” (confr. considerando 14 de la resolución recurrida).





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A  
CPE 1661/2019/4/CA1

**19º)** Que, por otra parte, debe expresarse que el delito atribuido en autos a M. A. M. F. y a I. C. SOCIEDAD ANONIMA, es un delito de omisión de carácter instantáneo y que se consuma en el aspecto material u objetivo en el momento preciso en que el acto omitido debería haberse realizado, razón por la cual, es en ese momento consumativo en el cual debe evaluarse la concurrencia del elemento volitivo. En función de ello, los montos regularizados con posterioridad a los plazos establecidos legalmente no pueden tener incidencia en el examen referente a la concurrencia del tipo penal subjetivo, como pretende el recurrente.

En consecuencia, conforme se expresó, por la posición en que M. A. M. F. se encontraba, en función de lo reseñado precedentemente, se advierte que aquél habría tenido el conocimiento sobre las obligaciones de I. C. SOCIEDAD ANONIMA como agente de retención, habría efectuado las retenciones y a pesar de contar con la capacidad para cumplir con la conducta debida, habría optado voluntariamente por omitir aquella y, eventualmente, por atender otras obligaciones comerciales o de otro tipo de la sociedad.

**20º)** Que, con respecto a lo sostenido por el recurrente en cuanto a que *“...esta representación oficial advierte que se atribuye participación criminal a mis asistidos en el delito impositivo objeto de investigación partiendo de la circunstancia objetiva de haberse desempeñado en el caso de M. F. como presidente de la contribuyente y respecto de I C. S.A. [sic] por su carácter de agente de retención (...) no cabe posibilidad alguna de que se le pueda imputar participación -dolosa- en los hechos a mis asistidos; y ello, sólo con fundamento en su objetivo y específico desempeño...”*, cabe agregar a lo ya expresado que, si bien no resuelta precedente fundar la estimación referente a la intervención de M. A. M. F. exclusivamente sobre la base del cargo que ocupaba en I. C. SOCIEDAD ANONIMA al momento de los hechos que se le atribuyeron, esto no implica que aquella circunstancia, conjuntamente con otras, no



constituya un elemento relevante a los fines de sustentar la intervención objetada. Es decir, la insuficiencia de aquel dato objetivo para acreditar “*per se*” la participación culpable del nombrado no implica que deba soslayarse la utilidad que pudiera tener aquella información si es que, después de ser meritada junto con los demás elementos de prueba incorporados, como se expresó por el considerando precedente, contribuye a formar el grado de convicción requerido para este momento del proceso.

21°) Que, finalmente, de acuerdo al encuadre legal de los hechos investigados, por el art. 14 de la ley 24.769 se establecía que “... *Cuando los hechos delictivos previstos en esta ley hubieren sido realizados en nombre o con la intervención, o en beneficio de una persona de existencia ideal, se impondrán a la entidad las siguientes sanciones...*”, y por una disposición similar se estableció el Régimen Penal Tributario establecido por el art. 279 de la ley 27.430, en el que se prevé inequívocamente la posibilidad de responsabilizar penalmente por los delitos allí previstos a una persona de existencia ideal y de aplicarle las sanciones específicamente previstas cuando los hechos hubieren sido realizados por determinadas personas humanas en nombre o en beneficio de aquélla.

22°) Que, la posibilidad de atribuir responsabilidad penal a la persona jurídica se asienta sobre la acreditación de la materialidad del hecho, entendiéndose como tal, no sólo la consumación del ilícito de que se trate, sino también la participación del sujeto individual y la constatación de la vinculación del mismo con el ente ideal, en tanto “...*La posibilidad de imponer una sanción a una persona jurídica o a una sociedad presupone la existencia de una acción antijurídica realizada por alguna de las personas físicas incluidas dentro del círculo de personas competentes, es decir, bien un órgano de dirección, de representación o cualquiera de los demás que pudiesen tomar decisiones funcionales determinantes, establecidas en los estatutos...*” (confr. Silvina BACIGALUPO, “*Responsabilidad penal de las personas jurídicas*”, Ed. Hammurabi, 2001, pág. 378).







## Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A  
CPE 1661/2019/4/CA1

En el caso, M. A. M. F., prestó la declaración indagatoria en representación de I. C. SOCIEDAD ANONIMA, en orden a los hechos vinculados a la falta de ingreso de las retenciones efectuadas en orden a obligaciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social que, como empleadora, pesaban sobre la persona jurídica aludida (confr. declaración indagatoria de fecha 29/06/2021, digitalizada en el Sistema de Gestión Judicial Lex 100 en el marco de los autos principales a los que corresponde este legajo).

23°) Que, en consecuencia, y de acuerdo al carácter provisorio del auto de procesamiento y al grado de certeza exigible para esta etapa del proceso, resultaría acreditado que se habrían vulnerado aquellas obligaciones de organización que le incumben al ente ideal, en tanto el sujeto individual que habría ostentado el control y la dirección del mismo, M. A. M. F., no habría adoptado los recaudos útiles y eficaces para evitar que la estructura institucional administrativa de I. C. SOCIEDAD ANONIMA omitiera depositar los importes retenidos en concepto del Sistema Único de la Seguridad Social a sus empleados en relación de dependencia correspondientes a los períodos investigados.

24°) Que, sin perjuicio de la necesidad eventual de producir alguna otra medida de prueba, y por los resultados que aquella pudiera traer aparejada en el futuro, no pueden soslayarse las conclusiones expresadas por los considerandos anteriores -que se basan en las constancias que actualmente se encuentran incorporadas a la encuesta-, ni se impide adoptar el temperamento que se establece por el art. 306 del ordenamiento adjetivo, pues por aquel ordenamiento se prevé el carácter provisorio, revocable y reformable del auto de procesamiento (art. 311 del C.P.P.N.), precisamente para que el juez pueda ponderar aquellas circunstancias futuras en el supuesto en que se produjesen (confr. Regs. Nos. 1036/05, 132/08, 7/11,



379/11, 703/11, 762/11, 161/12, 237/15 y 167/16, entre muchos otros, de la Sala "B" de esta Cámara).

En este sentido, se ha establecido: “...para el dictado del auto de procesamiento se requieren elementos de prueba por los cuales, al menos, se permita corroborar la existencia de un estado de probabilidad con respecto a la comisión del delito investigado, y a la participación culpable de los indagados por aquel hecho...” (confr. CPE 1804/2018/3/CA2, res. del 29 de diciembre de 2020, Reg. Interno N° 432/20, entre otros, de esta Sala “A” y Regs. Nos 606/10 y 237/15, entre otros, de la Sala “B” de esta Cámara).

25°) Que, por todo lo expresado, corresponde concluir que el auto de procesamiento dispuesto respecto de M. A. M. F. y de I. C. SOCIEDAD ANONIMA por los hechos presuntos de apropiación indebida investigados correspondientes a los períodos mensuales 10/2016 a 6/2017, 9/2017 a 1/2018, 3/2018 a 5/2019, resulta ajustado a derecho y a las constancias incorporadas actualmente al expediente principal, por lo que debe ser confirmado.

26°) Que, por último, con respecto al agravio del recurrente en torno a la desproporción del monto del embargo que se ordenó trabar sobre los bienes de M. A. M. F. y de la contribuyente I. C. SOCIEDAD ANONIMA S.A., cabe recordar que el juzgado interviniente expresó los motivos por los cuales arribó a la determinación de tal monto, ponderando a tales efectos “...el capital aún adeudado y los intereses correspondientes. A ello debe sumarse una suma prudencialmente estimada para el pago del máximo de la multa prevista por el artículo 22 bis del Código Penal, los gastos y las costas ocasionadas con motivo de la sustanciación del proceso...”.

Por consiguiente, las razones invocadas por la parte recurrente no demuestran la improcedencia concreta de la medida cautelar dispuesta, ni el desajuste de aquélla de acuerdo con las eventuales y diversas obligaciones previstas por el art. 518 del C.P.P.N. (confr. Regs. Nos.





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A  
CPE 1661/2019/4/CA1

266/03, 932/03, 387/04, 483/19 y 508/19, entre otros, de la Sala "B" y, en lo pertinente, Reg. N° 315/22 de la Sala "A" del Tribunal).

En consecuencia, se observa que el señor juez "*a quo*" ha tenido en cuenta el capital adeudado, los intereses correspondientes, la multa que podría aplicarse eventualmente en el caso, las costas y los gastos del proceso (art. 533 del C.P.P.N.), lo que permite concluir que el monto por el cual se trabó el embargo respecto de M. A. M. F. y de I. C. SOCIEDAD ANONIMA no resulta desproporcionado.

En este sentido, corresponde establecer que no se exige al juzgado "*a quo*" el cálculo exacto de la suma que eventualmente correspondería ingresar, sino que basta efectuar una evaluación aproximada de aquella suma teniendo en consideración las constancias de la causa, lo que en el caso se considera cumplido por los fundamentos de la resolución recurrida.

27°) Que, por lo expresado, corresponde concluir que el embargo dispuesto sobre los bienes del imputado M. A. M. F. y de I. C. SOCIEDAD ANONIMA, resulta ajustado a derecho y a las constancias incorporadas al legajo y, por lo tanto, el mismo debe ser confirmado.

Por ello, **SE RESUELVE:**

**I. CONFIRMAR** la resolución apelada en todo cuanto fuera materia de recurso.

**II. CON COSTAS** (arts. 530 y 531 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 al Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 9, Secretaría N° 17.



JUAN CARLOS BONZON  
JUEZ DE CAMARA

ROBERTO ENRIQUE HORNOS  
JUEZ DE CAMARA

CAROLINA L.I. ROBIGLIO  
JUEZ DE CAMARA

ANTE MÍ:

MARIA ALDANA PONCE  
PROSECRETARIA DE CAMARA

---

*Fecha de firma: 18/04/2023*

*Alta en sistema: 19/04/2023*

*Firmado por: MARIA ALDANA PONCE, PROSECRETARIO DE CAMARA*

*Firmado por: JUAN CARLOS BONZON, JUEZ DE CAMARA*

*Firmado por: ROBERTO ENRIQUE HORNOS, JUEZ DE CAMARA*

*Firmado por: CAROLINA ROBIGLIO, JUEZ DE CAMARA*



#35710625#365256384#20230418111139644