



Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

///nos Aires, 30 de marzo de 2026.

AUTOS Y VISTOS:

Para resolver en la presente causa N° 1182/2025 caratulada “**ASOCIACIÓN DEL FÚTBOL ARGENTINO SOBRE INFRACCION LEY 27.430**”, del registro de este Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 5, a mi cargo, Secretaría N° 10, con relación a la situación procesal de:

Claudio Fabián Tapia (titular del Documento Nacional de Identidad N° ***, argentino, nacido el 22 de septiembre de 1967, en la ciudad de Concepción, Provincia de San Juan, hijo de Washington Tapia y de Leonor Clementina Olivera, de estado civil casado con Paola María Isabel Moyano, ocupación empleado y a su vez dirigente deportivo, Presidente de la Asociación del Fútbol Argentino, con domicilio real en ***, y domicilio constituido en la calle Lavalle N° 1536, piso 2°, Oficina “5” de esta ciudad).

Pablo Ariel Toviggino (titular del Documento Nacional de Identidad N° ***, argentino, nacido el 19 de mayo de 1979, en la ciudad de Rosario, provincia de Santa Fe, hijo de Héctor Orfilio y de Gladys Myrta Aranda, de estado civil casado con María Julia del Castillo, ocupación presidente Ejecutivo del Consejo Federal de la Asociación del Fútbol Argentino y estudiante, con domicilio real en ***, y domicilio constituido en la calle Alicia Moreau de Justo N° 1150, piso 2°, oficina 203 “B” de esta ciudad).

Víctor Blanco Rodríguez (titular del Documento Nacional de Identidad N° ***, español, nacido el 27 de febrero de 1946, en la provincia de Pontevedra, Reino de España, hijo de Ramón Blanco y de Ramona Rodríguez, de estado civil casado con Sandra Díaz, ocupación empresario gastronómico y hotelero, con domicilio real en ***, y domicilio constituido en la calle Lavalle N° 1447, piso 3°, oficina “8” de esta ciudad).

Cristian Ariel Malaspina (titular del Documento Nacional de Identidad N° ***, argentino, nacido el 13 de febrero de 1977, en esta Ciudad Autónoma de Buenos Aires, hijo de Pedro Malaspina y de María



Cristina García, de estado civil divorciado, ocupación empresario, con domicilio real en ***, y domicilio constituido en la calle Uruguay N° 627, piso 6°, departamento “M” de esta ciudad).

Gustavo Roberto Lorenzo (titular del Documento Nacional de Identidad N° ***, argentino, nacido el 26 de febrero de 1961, en esta Ciudad Autónoma de Buenos Aires, hijo de Roberto Rodolfo Lorenzo y de Norma Mercedes Messina, de estado civil casado, ocupación empleado de la Asociación del Fútbol Argentino, con domicilio real en ***, y domicilio constituido en la calle Esmeralda N° 1376, piso 4° de esta ciudad).

ASOCIACIÓN DEL FÚTBOL ARGENTINO -A.F.A.- (titular de la CUIT N° 30-52745070-1, con sede social y domicilios fiscal y legal en la calle Viamonte N° 1366 de esta ciudad, inscripta bajo el número 355271/1374 en la Inspección General de Justicia, y domicilio constituido en la calle Lavalle N° 1536, piso 2°, Oficina “5” de esta ciudad).

Y CONSIDERANDO:

I. Antecedentes de la causa

La presente causa registra su génesis en la denuncia presentada el pasado 12 de diciembre de 2025 por Vanina Mariel Vidal, en su carácter de Jefa interina de la Sección Penal de la División Jurídica de la Dirección Control Grandes Contribuyentes de la Agencia de Recaudación y Control Aduanero.

En aquella oportunidad refirió que se había detectado la falta de pago, dentro del plazo legal correspondiente, de las declaraciones juradas presentadas por la contribuyente Asociación del Fútbol Argentino (CUIT N° 30-52745070-1), relativas a las obligaciones mensuales establecidas por los regímenes de retención impositiva “SIRE IVA” (Imp. 216) y “SICORE GANANCIAS” (Imp. 217 y 787) respecto de los períodos fiscales 08/2025 y 09/2025, así como también aquellas relativas a la retención de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social (Imp. 353) por los períodos fiscales mensuales comprendidos entre 12/2024 y 09/2025, todo ello por montos que superan los presupuestos cuantitativos establecidos por los artículos 4° y 7° del Régimen Penal Tributario, establecido por el artículo 279 de la ley 27.430.

En esa ocasión, la denunciante señaló como posible responsable de las maniobras indicadas a Claudio Fabián Tapia, quien al momento de los hechos indicados habría ostentado la representación legal





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

de la contribuyente mencionada en tanto resultó ser Presidente y administrador de clave fiscal registrado ante el fisco, sin perjuicio de lo cual extendió dicha denuncia a toda otra persona que resultara autor, coautor, cómplice, encubridor o instigador de los hechos cometidos en beneficio de la Asociación del Fútbol Argentino.

Seguidamente, el día 18 de diciembre de 2025, la Dirección Control Grandes Contribuyentes de la Agencia de Recaudación y Control Aduanero presentó una ampliación de la denuncia antes expuesta, indicando que la Asociación de Fútbol Argentino habría omitido, además, cumplir con el pago, dentro de los 30 días corridos posteriores al vencimiento de aquéllas, de las obligaciones originadas en la retención por ella efectuada respecto de los regímenes “SIRE IVA”, “SICORE GANANCIAS” y “SICORE GANANCIAS Art. 79”, en los períodos fiscales mensuales comprendidos entre 03/2024 a 5/2024 y 07/2024 a 07/2025, así como también aquellas relativas a la retención de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social (imp. 353) por los períodos fiscales mensuales comprendidos entre 03/2024 a 09/2024. Asimismo, los montos allí indicados superarían el umbral punitivo establecido por el régimen penal tributario dispuesto por el artículo 279 de la ley 27.430.

En tal sentido, el pasado 26 de diciembre de 2025, el fiscal a cargo de la Fiscalía N° 9 del fuero impulsó la acción penal respecto de la Asociación del Fútbol Argentino (C.U.I.T. N° 30-52745070-1), Claudio Fabián Tapia (Documento Nacional de Identidad N° ***), Cristian Ariel Malaspina (Documento Nacional de Identidad N° ***), Pablo Ariel Toviggino (Documento Nacional de Identidad N° ***) y Gustavo Roberto Lorenzo (Documento Nacional de Identidad N° ***) y con relación a los hechos antes descriptos.

En virtud de ello, el señor representante del Ministerio Público Fiscal solicitó una serie de medidas de prueba, a fin de determinar el real alcance de la maniobra denunciada, como así también sus responsables.

II. Hechos imputados y calificación legal

El objeto procesal de las presentes actuaciones se circunscribe a los siguientes hechos:

A) la presunta omisión de depósito, dentro de los treinta (30) días corridos de vencidos los plazos de ingreso, de los importes retenidos



por la “Asociación del Fútbol Argentino” (C.U.I.T. N° 30-52745070-1) en concepto de Impuesto al Valor Agregado (216 - SIRE - Impuesto al Valor Agregado), en orden a los períodos fiscales mensuales y montos que se detallan en el siguiente cuadro, configurando cada uno de ellos un hecho independiente:

HECHO	PERIODO	MONTO RETENIDO	VENCIMIENTO	DÍA 31
1	04/24	\$26.943.450,68	09/05/24	09/06/24
2	05/24	\$12.688.820,48	10/06/24	11/07/24
3	07/24	\$45.133.815,64	10/08/24	10/09/24
4	08/24	\$35.897.832,09	09/09/24	10/10/24
5	09/24	\$25.244.565,91	10/10/24	10/11/24
6	10/24	\$18.567.550,02	11/11/24	12/12/24
7	12/24	\$51.731.495,56	09/01/25	09/02/25
8	01/25	\$24.844.815,41	21/01/25	21/02/25
9	02/25	\$23.980.904,10	11/03/25	11/04/25
10	03/25	\$42.864.968,39	09/04/25	10/05/25
11	04/25	\$55.493.744,23	09/05/25	09/06/25
12	05/25	\$39.361.561,07	09/06/25	10/07/25
13	06/25	\$39.453.613,76	10/07/25	10/08/25
14	07/25	\$57.276.664,85	11/08/25	11/09/25
15	08/25	\$118.797.704,31	09/09/25	10/10/25
16	09/25	\$43.418.626,15	09/10/25	09/11/25

B) la presunta omisión de depósito, dentro de los treinta (30) días corridos de vencidos los plazos de ingreso, de los importes retenidos por la “Asociación del Fútbol Argentino” (C.U.I.T. N° 30-52745070-1) en concepto de Impuesto a las Ganancias (SICORE -compuesto por los conceptos 217 (Impuesto a las Ganancias) y 787 (Ret. Art. 79 de la Ley del Impuesto a las Ganancias))-, en orden a los períodos fiscales mensuales y montos se detallan en el siguiente cuadro, configurando cada uno de ellos un hecho independiente:

HECHO	PERIODO	CONCEPTO 217	CONCEPTO 787	MONTO TOTAL RETENIDO	VENCIMIENTO	DÍA 31
17	03/24	\$42.645.852,75	\$134.872.571,49	\$177.518.424,24	09/04/24	10/05/24
18	04/24	\$42.432.801,44	\$754.319.191,68	\$796.751.993,12	09/05/24	09/06/24
19	05/24	\$78.805.566,81	\$146.695.640,23	\$225.501.207,04	10/06/24	11/07/24
20	07/24	\$77.506.299,09	\$237.360.719,16	\$314.867.018,25	10/08/24	10/09/24





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

21	08/24	\$79.800.703,11	\$590.206.799,89	\$670.007.503,00	09/09/24	10/10/24
22	09/24	\$89.905.521,28	\$197.648.051,33	\$287.553.572,61	10/10/24	10/11/24
23	10/24	\$65.899.177,41	\$219.784.500,15	\$285.683.677,56	11/11/24	12/12/24
24	11/24	-	\$1.433.826.587,47	\$1.433.826.587,47	09/12/24	09/01/25
25	12/24	\$621.130.609,29	\$450.519.243,63	\$1.071.649.852,92	09/01/25	09/02/25
26	01/25	\$93.463.384,64	\$559.415.688,13	\$652.879.072,77	10/02/25	13/03/25
27	02/25	\$124.352.458,54	\$579.574.351,52	\$703.926.810,06	11/03/25	11/04/25
28	03/25	\$68.669.131,20	\$240.368.808,10	\$309.037.939,30	09/04/25	10/05/25
29	04/25	\$96.032.465,37	\$238.232.842,06	\$334.265.307,43	09/05/25	09/06/25
30	05/25	\$67.816.386,35	\$589.771.619,59	\$657.588.005,94	09/06/25	10/07/25
31	06/25	\$178.768.888,73	\$427.889.863,69	\$606.658.752,42	10/07/25	10/08/25
32	07/25	\$86.243.117,10	\$647.195.231,60	\$733.438.348,70	11/08/25	11/09/25
33	08/25	\$103.387.406,70	\$271.562.835,61	\$374.950.242,31	09/09/25	10/10/25
34	09/25	\$81.792.107,49	\$297.046.621,15	\$378.838.728,64	09/10/25	09/11/25

C) la presunta omisión de depósito, dentro de los treinta días corridos de vencidos los plazos para su ingreso, de los importes retenidos/percibidos por la “Asociación del Fútbol Argentino” (C.U.I.T. N° 30-52745070-1) en concepto de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social (Impuesto 353), en orden a los períodos fiscales mensuales y montos que se detallan en el siguiente cuadro, configurando cada uno de ellos un hecho independiente:

HECHO	PERIODO	MONTO	VENCIMIENTO	DÍA 31
35	03/24	\$292.551.718,34	30/04/24	31/05/24
36	04/24	\$163.115.561,26	31/05/24	01/07/24
37	05/24	\$166.749.347,35	28/06/24	29/07/24
38	06/24	\$369.929.408,20	31/07/24	31/08/24
39	07/24	\$153.414.812,72	30/08/24	30/09/24
40	08/24	\$346.964.300,74	30/09/24	31/10/24
41	09/24	\$504.639.609,04	31/10/24	01/12/24
42	12/24	\$185.581.640,22	31/01/25	03/03/25
43	01/25	\$237.778.481,29	28/02/25	31/03/25
44	02/25	\$426.177.486,30	31/03/25	01/05/25
45	03/25	\$306.848.699,05	30/04/25	31/05/25
46	04/25	\$970.805.823,51	30/05/25	30/06/25



47	05/25	\$373.152.869,35	30/06/25	31/07/25
48	06/25	\$373.754.895,33	31/07/25	31/08/25
49	07/25	\$2.063.307.647,43	29/08/25	29/09/25
50	08/25	\$431.796.226,76	30/09/25	31/10/25
51	09/25	\$1.308.694.441,58	31/10/25	01/12/25

Todo ello, en atención al carácter de agente de retención/percepción que reviste la Asociación del Fútbol Argentino con relación a cada uno de los conceptos aquí referidos, según corresponde.

Al respecto, y sin perjuicio de cuanto se desarrollará *infra* en orden a la acreditación material de los sucesos pesquisados y la intervención endilgada a cada una de las personas imputadas, es menester adelantar que los hechos descriptos en la consideración precedente fueron imputados a la Asociación del Fútbol Argentino, Claudio Fabián Tapia, Pablo Ariel Toviggino, Gustavo Roberto Lorenzo, Víctor Blanco Rodríguez (en orden a los hechos enumerados precedentemente consumados con anterioridad al 3/4/2025) y Cristian Ariel Malaspina (en orden a los hechos enumerados precedentemente consumados con posterioridad al 3/4/2025), y corresponde que los eventos descriptos en los apartados “a)” y “b)” sean calificados como constitutivos del delito de apropiación indebida de tributos (artículo 4° del Régimen Penal Tributario regulado en el Título IX de la ley N° 27.430 -t.o. según ley N° 27.799-), mientras que los hechos descriptos en el apartado “c)” deben adecuarse típicamente en el delito de apropiación indebida de recursos de la seguridad social (artículo 7° del citado plexo normativo).

Además, por haber concurrido cada una de las nombradas personas físicas junto con dos o más personas para la comisión de los hechos señalados en la anterior consideración, respecto de éstos también procede la aplicación de la agravante prevista por el artículo 15, inciso “b”, del Régimen Penal Tributario.

III. Descargos de los Imputados

a. Gustavo Roberto Lorenzo

Con fecha 6 de marzo de 2026, se le recibió declaración indagatoria a Gustavo Roberto Lorenzo en orden a los hechos investigados en autos, oportunidad en la cual al ser preguntado para que diga si prestaba conformidad para declarar refirió “*sí, quiero declarar a través de un escrito que presento en este acto junto con mi abogado*”.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

Ello así, el nombrado acompañó un descargo, mediante el que en primer término solicitó se dictara su sobreseimiento por los hechos que le han sido imputados en autos.

En ese sentido, comenzó su argumentación explicando que ha desarrollado toda su carrera profesional en el ámbito de la institución Asociación del Fútbol Argentino, destacando que en sus más de 42 años desempeñándose en aquella organización, nunca ha cometido delito alguno ni ha participado en conductas que pudieran ser consideradas ilícitas. Destacó que en el caso en concreto, no considera que en el ámbito de la asociación se hayan cometidos los hechos que aquí se investigan, siendo que en caso de haber existido alguna irregularidad, él no ha tenido conocimiento de aquélla ni intervención en su eventual producción.

Por su parte, expuso que en lo atinente a posibles delitos o infracciones tributarias como las que aquí se enrostran, se encuentra *“...ajeno a cualquier manejo de realización, determinación, orden de pago y/o pago de todo tributo vinculado con la entidad en el cargo en el que me desempeño”*. En efecto, resaltó que el cargo de Director General que él ostenta, se trata de un cargo de empleado en relación de dependencia de la A.F.A., que sus funciones son meramente protocolares, de asistencia a los distintos órganos de la asociación, más no se tiene asignada ninguna función vinculada con materia financiera, contable, tributaria y/o previsional.

Siguiendo con la misma línea defensiva expresó: *“Mi total desvinculación con la materia impositiva y previsional está dada por mi ajenidad a las decisiones de presentar declaraciones juradas y/o certificados de retención, disponer de la generación de Volantes Electrónicos de Pago, ordenar el pago de facturas y/u obligaciones impositivas o previsionales, y cualquier otra función que tenga relación con la disposición de fondos de la Asociación del Fútbol Argentino”*.

En efecto, refirió que cada una de las materias mencionadas son gestionadas por áreas técnicas específicas encargadas de tales tareas. Tal es así que, señaló *“...las cuestiones contables, impositivas y previsionales son gestionadas por las áreas técnicas específicas encargadas de tales tareas. En primer lugar los sectores contables determinan las obligaciones y confeccionan las declaraciones juradas correspondientes, calculan las retenciones y preparan la documentación*



necesaria para su eventual cancelación. Una vez determinado el saldo de las obligaciones a ingresar, dicha información es comunicada al área de tesorería, que es la encargada de adoptar las decisiones relativas a la cancelación de tales obligaciones”, todo lo cual, según sus dichos, da cuenta de que en el citado procedimiento no existe intervención alguna de su parte.

Por último, destacó que nunca ha tenido facultades para presentar declaraciones juradas, realizar certificados de retención, generar vouchers electrónicos de pago a los efectos de habilitar el pago de una obligación tributaria, ni ninguna otra facultad vinculada a cuestiones financieras y/o tributarias formales o sustanciales.

Concluyó así, que resulta claro que los hechos que se investigan no constituyen delito, pero aun en el hipotético caso que se entendiera lo contrario, tales hechos no podrían ser atribuidos a su persona en orden a su absoluta ajenez al manejo de fondos de la asociación y, específicamente, a cualquier intervención en el cumplimiento de las obligaciones tributarias o previsionales.

b. Cristian Ariel Malaspina

Con fecha 9 de marzo de 2026, se le recibió declaración indagatoria a Cristian Ariel Malaspina en orden a los hechos investigados en autos, oportunidad en la cual al ser preguntado para que diga si prestaba conformidad para declarar refirió *“traje un escrito ya firmado con la declaración para poder presentar”*.

Tal las cosas, el nombrado presentó un escrito mediante el que, en primer término, destacó que las manifestaciones que allí se formulaban, se hacen sin perjuicio de los planteos obrantes en el expediente y sin que puedan interpretarse como renuncia, desistimiento o convalidación de los agravios anteriormente introducidos; haciendo referencia a los planteos de falta de acción y nulidad pendientes de resolución ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico.

Seguidamente, refirió poseer el cargo de Secretario General desde el 3 de abril de 2025, formalizado por el boletín N° 6661 del Comité Ejecutivo de la Asociación del Fútbol Argentino. En función de ello, resaltó que deberá descartarse cualquier imputación que se haga a su respecto por todos los períodos anteriores a esa fecha y que *“... también sirve para demostrar que la falta de pago de todos esos períodos, al ser*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

previa a mi asunción en el cargo, era una decisión de la asociación previa sobre la que el suscripto carecía de injerencia... ”.

Continuó su relato exponiendo que, de acuerdo al estatuto de la organización de la que forma parte, las desiciones y acciones relativas a la administración y pago de impuestos no es una función que recaiga en el Secretario General. En orden a ello, desarrolló las formulaciones establecidas en el artículo 43 del estatuto de la referida asociación, que establece las funciones de dicho cargo. También destacó que dentro de las facultades del Secretario General, en cuanto a la representación y firma, sólo tiene por función refrendar la firma del Presidente al celebrar acuerdos, convenios, convenciones, firmar títulos, documentos públicos y privados, contratos, actas, balances, correspondencia y cualquier otro acto o documento de acuerdo con las prescripciones establecidas en el estatuto y reglamentos de la A.F.A., concluyendo al respecto que **“...claramente se excluyen todo tipo de participación en las funciones financieras, impositivas y contables”** (el resaltado pertenece al original).

En el mismo orden de ideas, expresó que dentro de las funciones del Presidente se encuentra, además de las tareas antes señaladas, la de emitir “órdenes de pago”, la cual queda reservada a dicha figura y no a la del Secretario General, y señaló que en las órdenes de pago es indispensable la firma del Tesorero. Circunstancia que lo deja fuera de cualquier decisión relativa a cuestiones impositivas y financieras.

A su vez, manifestó que en cuanto al cumplimiento de las obligaciones formales en materia tributaria y previsional, al margen de no haber ordenado pago de ningún tipo en la Asociación del Fútbol Argentino, tampoco tiene el cargo de Administrador de Relaciones ni Subadministrador de Relaciones de acuerdo a lo previsto en la RG. 3713 de la Agencia de Recaudación y Control Aduanero, y por ende, no tiene facultades para presentar declaraciones juradas, realizar certificados de retención, generar Volantes de Pago (VEPs) a efectos de habilitar el pago de una deuda tributaria, ni ninguna otra facultad vinculada a cuestiones financieras o tributarias formales o sustanciales.

Finalmente, trajo a colación las audiencias testimoniales brindadas en autos por personal de la Asociación del Fútbol Argentino, expresando que el hecho de que quienes trabajan en el área contable hayan manifestado no tener trato con él, ni conocer cuáles son sus funciones



específicas, refleja la falta de incidencia del Secretario General en la mencionada área.

Concluyó, refiriendo “...soy ajeno a cualquier decisión relativa a los tributos cuya omisión de pago a tiempo se imputa en esta causa...” y solicitó, en consecuencia, se dicte su sobreseimiento.

c. Víctor Blanco Rodríguez

Con fecha 9 de marzo de 2026, se le recibió declaración indagatoria a Victor Blanco Rodríguez en orden a los hechos investigados en autos, oportunidad en la cual al ser preguntado para que diga si prestaba conformidad para declarar refirió “Sí, voy a declarar mediante un escrito que voy a presentar en este acto, que firmo junto con mis abogados defensores, y que es todo lo que deseo manifestar”.

En efecto, el nombrado presentó un descargo a través del que negó terminantemente las imputaciones por las que se dispuso su llamado a prestar declaración indagatoria y señaló que comparte las explicaciones brindadas por la Asociación del Fútbol Argentino sobre las que se pretende demostrar que no se han cometido los hipotéticos delitos de omisión tributarios y previsionales enrostrados.

Ahora bien, en lo que respecta a su defensa personal refirió que jamás podría ser tenido por sujeto penalmente responsable por los hechos investigados, dado a que gran parte de los hechos investigados habrían ocurrido luego de que, según expuso, cesara en su función como Secretario General de la Asociación del Fútbol Argentino -diciembre de 2024-, pero además porque no tuvo a su cargo ninguna de las funciones vinculadas a la gestión tributaria y previsional de la referida asociación civil.

Señaló que “En particular, no practicaba ni era informado por quienes las practicaban de ninguna retención de impuestos o aportes o contribuciones previsionales, ni calculaba ni era informado de los cálculos sobre montos retenidos o percibidos, ni acerca de cuándo y cómo debían depositarse en favor de A.R.C.A., ni impartí ni tenía el poder de impartir instrucciones o dar órdenes referidas a esos asuntos impositivos y previsionales. No operaba la clave fiscal de la contribuyente. Mi cargo de Secretario General era esencialmente institucional y protocolar, sin intervención alguna en la operatoria tributaria y previsional, ni financiera, de la entidad”.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

En lo que respecta a la Asociación del Fútbol Argentino, destacó que se trata de una organización compleja, con una estructura administrativa profesionalizada, dotada de gerencias, subgerencias y jefaturas especializadas que operan de manera autónoma sus respectivas áreas. Destacó que dentro de dicha organización las competencias tributarias, contables y financieras se encuentran a cargo de tres dependencias, a saber: la Gerencia de Administración y Control a cargo de la contabilidad de retenciones y percepciones, la confección de facturas, la elaboración de certificados de retención y percepción, y confección de declaraciones juradas; la Gerencia de Finanzas, a cargo de los pagos a proveedores y pagos de sueldos, así como de la ejecución material de las órdenes de pago y la operación de fondos bancarios; y Tesorería, dependencia a cargo de impartir las órdenes de pago y de la toma de decisiones financieras.

Posteriormente, detalló el circuito interno para el depósito en tiempo y forma de las retenciones impositivas y contribuciones a la seguridad social -del que había tomado conocimiento debido a las testimoniales obrantes en autos-, en tanto la Gerencia de Administración y Control confeccionaba las declaraciones juradas a través del SIRE y SICORE, determinaba los saldos e informaba los vencimientos; luego se informaba a Tesorería el vencimiento y el saldo de la declaración jurada, siendo que siempre la orden de pago la da verbalmente el tesorero; seguidamente, una vez que se recibía la instrucción por parte de Tesorería, la Gerencia de Administración y Control generaba el Volante Electrónico de Pago (VEP) y lo remitía al área de Finanzas; finalmente, esta área ratificaba la orden de pago nuevamente con Tesorería y ejecutaba materialmente el pago por intermedio de la banca electrónica del Banco Credicoop Cooperativo.

También refirió que las dos personas que diariamente gestionaban la contabilidad y las obligaciones tributarias de la contribuyente, desconocían por completo las funciones que él cumplía.

En orden a ello, resaltó que no tenían ninguna vinculación funcional con la operatoria tributaria, contable y financiera. Que la firma de los balances señalada por el fisco en oportunidad de la denuncia se trató de una función puramente formal y estatutaria, que no implica participación en la gestión corriente de las obligaciones tributarias y previsionales.



Asimismo, expuso que de la descripción efectuada por la denunciante respecto del agente de retención como sujeto activo y por tanto responsable penalmente del hecho en trato, se torna evidente que las obligaciones cuya omisión se denuncia no recaen sobre quienes no operaron el sistema de retención y depósito, ni tenían el manejo de clave fiscal, ni injerencia en la confección de declaraciones juradas, ni ejecución de pagos.

Abonó su tesis defensiva en que no figura como operador interviniente en ninguna de las operaciones vinculadas a los volantes electrónicos de pago informadas por el Banco Credicoop Cooperativo.

De este modo, sostuvo que durante el tiempo que ocupó el cargo referido dentro de la asociación, también fue Presidente del Club Racing, y estuvo primordialmente ocupado de los asuntos de dicha institución. En lo que respecta a la contribuyente investigada en autos, acompañó al Presidente de la institución en actos y congresos, efectuando visitas a la Federación Internacional de Fútbol Asociado (FIFA) o a la Confederación Sudamericana de Fútbol (CONMEBOL), en cuestiones formales y protocolares.

Finalmente, arguyó que *“La mera titularidad formal de un cargo en una institución no es suficiente para fundar una imputación penal. La responsabilidad penal es personal e intransferible y debe basarse en la conducta concreta del imputado. Lo contrario implicaría consagrar una responsabilidad objetiva, incompatible con el principio constitucional de culpabilidad. La atribución de responsabilidad penal requiere la demostración de una contribución concreta al hecho delictivo y en esta causa no sólo no está probado siquiera como probabilidad que la tuve...Insisto en que para la responsabilidad penal es necesario que la persona imputada haya participado en las omisiones, lo cual necesariamente implica conocer en el momento de los hechos (no a posteriori) que debían realizarse las acciones, que estas eran mandadas para su realización en cierto tiempo y en cierta forma, haber tenido personalmente la capacidad de hecho de realizar las acciones y la disposición de los medios para su debida realización y, no obstante ello, no haberlas realizado usando esa capacidad y esos medios disponibles en tiempo y forma...”*.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

Solicitó en función de lo expuesto, ser desvinculado inmediatamente de este proceso penal, sobreseyéndoselo sin más trámite e imponiéndosele las costas del proceso a la parte querellante.

Posteriormente, con fecha 12 de marzo de 2026, los letrados codefensores de Víctor Blanco Rodríguez efectuaron una nueva presentación titulada “INSTAN SOBRESEIMIENTO”. En la misma, los letrados solicitaron el sobreseimiento de su defendido en los términos del artículo 336, inciso 4º, del Código Procesal Penal de la Nación, y subsidiariamente sostuvieron que, aun en el supuesto de no prosperar la excepción de falta de acción deducida por atipicidad manifiesta, su asistido igualmente debía ser desvinculado del proceso por no haber intervenido en los hechos que se le atribuyen.

En este sentido, recordaron que el propio imputado, al prestar declaración, había anticipado que utilizaría esa oportunidad “...*para explicar que, aún si errada e injustamente se siguiera afirmando que los delitos omisivos han ocurrido al menos probablemente, jamás podría ser tenido por sujeto penalmente responsable por ellos y, en consecuencia, incluso en tal caso deberá ser sobreseído*”.

A continuación, la presentación distingue, por un lado, la discusión relativa a la atipicidad del hecho atribuida a la persona jurídica Asociación del Fútbol Argentino y, por otro, la falta de intervención personal de Blanco Rodríguez, aún en la hipótesis de que se considerara configurada, en abstracto, una conducta penalmente relevante.

La defensa expuso que los artículos 4º y 7º del Régimen Penal Tributario reprimen al “agente de retención o de percepción” que “no depositare” lo retenido o percibido dentro del plazo legal. Sobre esa base, señaló que se trata de delitos propios de omisión que exigen, desde el punto de vista objetivo, la concurrencia de una situación generadora del deber de actuar, la especial obligación del sujeto de realizar la acción mandada, la omisión de esa acción y la posibilidad efectiva de llevarla a cabo. Desde la faz subjetiva, sostuvo que también se requiere el conocimiento actual y efectivo de todos los extremos que integran el tipo objetivo.

En esa línea, puntualizó que “*Lo que la AFA ha negado en su excepción, a nuestro juicio con razón, es que concurra el primer elemento objetivo; en efecto, negó que en los lapsos a los que alude la imputación haya existido la situación generadora del deber de actuar (la existencia*



objetiva de una situación que obligara a la Institución a realizar, en los plazos referidos por la imputación, las acciones que según esta eran normativamente esperadas).”.

No obstante ello, remarcó que “...*aún si la situación objetiva generadora del deber de actuar se hubiera verificado, **nuestro asistido no tuvo la calidad personal exigida por la autoría del tipo de omisión ni, tampoco, la posibilidad fáctica de realizar la acción esperada y, por lo tanto, nunca podría afirmarse que fue personalmente autor responsable del delito.***” (el destacado es del original).

Resaltó que sólo puede ser autor “el agente de retención o de percepción de tributos” que haya “retenido o percibido” los importes en cuestión, y añadió que esa condición podría predicarse, en todo caso, respecto de la Asociación del Fútbol Argentino, pero no de su asistido. A ello sumó que el artículo 14° del Régimen Penal Tributario extiende responsabilidad a “directores, gerentes, síndicos, miembros del consejo de vigilancia, administradores, mandatarios, representantes o autorizados”, categorías dentro de las cuales -según sostuvo- no se encuentra comprendido el cargo de Secretario General.

El Secretario General de la Asociación del Fútbol Argentino, detalló la defensa “...*no dirige, no gerencia, no vigila, no administra, no es mandatario, ni representa, ni está autorizado a manejar los temas sobre los que versa la imputación*”.

No obstante ello, indicó que aún considerando la acreditación de la situación generadora del deber de actuar y que el Secretario General de la Asociación del Fútbol Argentino es equiparable a uno de los sujetos enumerados en el artículo 14° del Régimen Penal Tributario, “...*lo cierto es que **tampoco ha concurrido, en nuestro asistido, el requisito de la posibilidad real de realizar la acción esperada***”. Con ese horizonte, aclaró la defensa de Blanco Rodríguez que “*Para omitir, debía tener la capacidad material para realizar la acción mandada (poder de hecho) ante la situación típica que exigía actuar (este requisito objetivo de la tipicidad se conecta con el aspecto subjetivo correlativo de un modo inseparable ya que, en efecto, quien desconoce que tiene medios disponibles y que puede usarlos en forma oportuna y eficaz, tampoco pudo actuar, lo mismo que quien no los tuvo).*”.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

En esa línea, puntualizó que ***“Como Secretario General jamás tuvo a su disposición tributos o recursos de la seguridad social retenidos o percibidos por la AFA, ni tenía el poder fáctico de ‘depositarlos’ en plazo alguno, ni podía dar órdenes efectivas a otros de disponer en ninguna forma de tales tributos o recursos percibidos o retenidos por la AFA”***. Ahondó que en ese marco, Blanco Rodríguez -en su cargo de Secretario General- no fue informado sobre los tributos, aportes o contribuciones retenidos o percibidos, sobre los tiempos en que debían depositarse, ni sobre el modo de disponer de ellos para ningún fin (el resaltado corresponde al original).

En base a lo expuesto, la defensa técnica del nombrado señaló que *“...jamás podría ser objetivamente considerado responsable de ‘no depositarlos’ en ciertos plazos, que es la omisión típica de la acción mandada (si bien el mandato de acción pesa sobre la institución) para ciertas autoridades de la persona ideal, entre las que nuestro defendido no estuvo. Y, además, no basta tener alguna de las calidades mencionadas en el art. 14 (que explicamos que nuestro cliente no tuvo) sino que es necesario, incluso teniéndolas, que el imputado ‘hubiese intervenido en el hecho punible’...”*.

Así también, sostuvo que ***“La tipicidad subjetiva tampoco puede afirmarse en la persona de nuestro defendido, ya que no puede omitir quien no sabe que se ha presentado la situación generadora del deber de actuar, ni conoció qué acción de él se esperaba, ni que podía realizarla o hacer que se realice, ni cómo”*** (el destacado es del texto original).

En ese marco destacó la defensa de Blanco Rodríguez que la suscripción de los balances de la Asociación del Fútbol Argentino *“En modo alguno...es una explicación razonable de la tipicidad subjetiva”*. En esta línea, indicó que *“La ligereza de estas afirmaciones es evidente, al punto de que menciona incluso un estado contable anterior a 2024 (el primer año este en que, siendo nuestro asistido aún Secretario General, dice la denuncia que se habrían verificado las omisiones)”*.

Continuó la defensa respecto a la tipicidad subjetiva de las figuras analizadas en el caso, refiriendo que: ***“El dolo que la querellante debió explicar es el consistente en que, al momento en que las supuestas acciones (depósitos) debieron realizarse, nuestro asistido supo efectiva y***



realmente que debían realizarse (los montos a ingresar, los plazos que estaban corriendo y cuando vencían) y que tenía los medios para realizarlas (que se habían emitido los VEP, cómo cancelarlos, etcétera)." (el resaltado es del original).

Descartó también que la suscripción de balances por parte de su defendido hayan facilitado la comisión de las figuras delictivas en trato, en los términos del inciso "a" del artículo 15° del Régimen Penal Tributario.

Luego de enumerar las constancias probatorias que, a criterio de esa defensa, descartarían la participación de Víctor Blanco Rodríguez en los hechos investigados, en lo que concierne a su actuación como Secretario General de la Asociación del Fútbol Argentino, la defensa resumió que *"Está desacreditada por las propias pruebas de la causa una participación personal de Blanco Rodríguez, al que se le dirigió una imputación violatoria del principio de culpabilidad que no puede seguir subsistiendo. Si hubo infracciones no fueron suyas y su extensión a su persona configura una violación del referido principio constitucional"*.

Por lo expresado, solicitó que oportunamente se dicte el sobreseimiento de Víctor Blanco Rodríguez, por no haber participado en los hechos imputados (artículo 336, inciso 4°, del Código Procesal Penal de la Nación).

d. Pablo Ariel Tovigino

En oportunidad de formular su descargo, en primer término se remitió a lo expuesto en las presentaciones efectuadas al plantear la excepción de falta de acción por atipicidad manifiesta en autos, a cuyos fundamentos manifestó adherir. Señaló que en dichas presentaciones se explicó porque los hechos que se le imputan no constituyen delito, en virtud de una serie de resoluciones dictadas por el Ministerio de Economía y por la Agencia de Recaudación y Control Aduanero (ARCA, ex AFIP), mediante las cuales se extendieron los plazos para el ingreso de obligaciones correspondientes a contribuyentes como la asociación de la cual es tesorero.

Al respecto señaló que *"En la excepción se explicó que falta en el caso un elemento de ambos tipos penales que se imputan, contenidos en los artículos 4° y 7° de la ley 27.430, en tanto que a partir de la resoluciones del Ministerio de Economía que allí se analizaron (número.*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

17/2024, 617/2024, 1445/2024, 1066/2025 y 2109/2025) y las consecuentes Resoluciones Generales de AFIP y ARCA (números 5482/24, 5532/24, 5628/24, 5732/25 y 5806/25), a partir de que por ellas se instrumentó la postergación del vencimiento de las obligaciones tributarias mediante la imposibilidad de su ejecución, quedaba en evidencia la ausencia de un elemento esencial del tipo penal, que es la obligación de realizar el pago”.

Más allá de ello, expresó que “lo cierto es que la conducta llevada a cabo por la Asociación del Fútbol Argentino respondió a esa normativa en cuestión, así sea correcta o dudosa su interpretación”.

En esta línea sostuvo que ello deja en evidencia que “no existió la intención de incurrir en los delitos que se me imputan sino, a lo sumo tan sólo una diferencia de criterio con el organismo recaudador, cuya inacción respecto de estas deudas reforzaba lo actuado por nuestra parte”.

Luego, bajo el título “Sumario de Planteos” sintetiza las cuestiones que introduce en su descargo, las cuales resultan ser las que a continuación se mencionarán.

1) En primer lugar, afirma que “...del debido estudio de las normas involucradas y de los hechos descriptos en el...descargo, se advierte con claridad que las conductas imputadas resultan atípicas desde el punto de vista de la tipicidad objetiva, en tanto no se ha verificado el vencimiento de las obligaciones tributaria en los términos de la ley penal sustantiva, lo que trasunta en afirmar que los hechos imputados no configuran la tipicidad objetiva de los tipos penales imputados y no pueden constituir ”

Al respecto, en lo sustancial, sostiene que en el caso “nos encontramos ante un supuesto de atipicidad por inexigibilidad de la obligación tributaria. Se colige de las constancias de autos que las obligaciones fiscales que motivan la presente denuncia corresponden a periodos fiscales sobre los cuales pesaba una suspensión legal de ejecutoriedad. En este sentido, si bien nos hallamos ante deudas líquidas y determinadas, las mismas carecen de la nota de exigibilidad, elemento sine qua non para la configuración del delito y, consecuentemente, de cualquier reproche en sede penal”.

2) Por otra parte, señala que “de no compartir el criterio en punto a la ausencia de elemento objetivo subsidiariamente se plantea que el contribuyente actuó bajo un error de prohibición invencible (art. 34, inc. 1º del Código Penal). Ello, en tanto para que se configure el delito



tributario no alcanza con la mera falta de pago: el tipo exige dolo específico. En este caso no hubo intención de El contribuyente actuó conforme a la normativa vigente, que impedía la ejecución de las deudas. No existió ardid ni engaño alguno, sino una conducta ajustada a resoluciones administrativas dictadas en el marco de una política estatal de alivio y regularización fiscal. Por lo tanto, está ausente el elemento subjetivo requerido y no puede atribuirse voluntad criminal.”.

3) Por otro lado, no obstante la ausencia de elementos objetivos y subjetivos del tipo penal en tratamiento, refirió que “es evidente que la causa penal se encuentra sustentada en una diferencia de criterio (ajuste) técnico entre el criterio del organismo recaudador y el del contribuyente. Mientras que el organismo pretende sostener que la retención es de ingreso inmediato independientemente de las medidas de alivio fiscal. La contribuyente, genuinamente y basada en normas dictadas por la Administración, interpretó que la suspensión de las facultades de apremio y la prohibición de ejecutar deudas afectaban la exigibilidad temporal del tributo. Esta discrepancia interpretativa sobre normas complejas y circulares administrativas es la situación a la que expresamente hace referencia el artículo 19 de la Ley de Inocencia Fiscal recientemente sancionada y ”.

En orden a dicho planteo, en esencia, sostuvo que “La política fiscal actual ya ha determinado de manera expresa (art. 19 ley 27. 799) que ante situaciones como las de autos en donde el retraso en el ingreso de tributos obedeció a una diferencia de criterio fundada en un error excusable (generado por la interpretación de las resoluciones administrativas de alivio fiscal vigentes al momento del hecho) no cabe la formulación de una denuncia penal.”.

Desde esta perspectiva, continuó expresando que “La norma citada excluye, de manera precisa, a las conductas cuyo origen responde a una controversia administrativa de la órbita del derecho penal. A estas previsiones recientemente sancionadas corresponde, sin perjuicio de la fecha de cada una de las obligaciones adeudadas, adecuar el caso en función del principio de ultraactividad de la ley penal más benigna





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

comprendido en el art. 2 del Código Penal, con jerarquía constitucional en los artículos 9° de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 15.1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos.”.

A su vez, refirió que *“La ley vigente prohíbe a ARCA la persecución penal frente a situaciones como las verificadas en el caso porque, evidentemente, deja fuera del ámbito del derecho penal la persecución de cobros de deudas tributarias cuyo origen no es otro que una controversia administrativa. La aplicación de la exclusión penal del art. 19 de la Ley 27.799 se funda en razones de justicia, equidad y política criminal. Mediante la citada disposición el propio Estado ha renunciado a una cuota de su poder punitivo favoreciendo al habitante, y por ello es que debe aplicarse retroactivamente.”*

En esta línea, solicitó a este tribunal que se dicte una resolución desincriminatoria en tanto la conducta perseguida, por imperio de la Ley 27.799, se encuentra vedada de persecución penal.

Subsidiariamente en este punto, refirió que *“para el hipotético caso de que la jurisdicción no aplique los términos desincriminatorios de la nueva ley, **venimos a solicitar el apartamiento de ARCA del caso.** En efecto, resulta evidente de la nueva redacción de la ley que mediante el art. 19 de la Ley 27.799 el organismo recaudador carece de las facultades para perseguir en el ámbito penal este tipo de hechos en los que la deuda se origina de una controversia administrativa acerca del momento oportuno del pago de la obligación.”*

4) Asimismo, expresó que *“de la documentación acompañada en los Anexos que forman parte de esta presentación surge que la AFA efectuó pagos correspondientes a los períodos fiscales investigados, tanto con anterioridad como con posterioridad a la denuncia del 12/12/2025 y su ampliación del 18/12/2025, conforme lo expuesto respecto de la inexigibilidad de las obligaciones tributarias y previsionales.”* (lo subrayado corresponde al texto original). En función de ello, solicita que, para el hipotético e improbable caso que el suscripto entienda que no corresponde dictar el sobreseimiento en los términos planteados en los puntos que anteceden, y ante la comprobada circunstancia relacionada con



el pago de las obligaciones cuya deuda origina la investigación, la extinción de la acción penal por reparación integral del perjuicio en los términos del artículo 59, inciso 6°, del Código Penal.

Más allá de los planteos mencionados, desarrolló una serie de cuestiones técnicas que, según sostuvo, deben ser tenidas en cuenta al momento de resolver su situación procesal.

En lo medular, se refirió a la imposibilidad de subsumir las conductas denunciadas en los tipos penales previstos en los artículos 4° y 7° del Régimen Penal Tributario.

En este aspecto, refirió que *“En los delitos que se imputan en esta causa es necesario que se acredite que el sujeto activo es un agente de retención o percepción -como vimos en las autorretenciones no ostenta tal calidad- y a su vez debe verificarse que el agente efectivamente procedió a retener o percibir el tributo en cuestión. Y esto último tiene que ocurrir materialmente, y no virtualmente, no solamente porque de lo contrario debería afirmarse la inconstitucionalidad de la norma por imponer prisión por una simple deuda, sino porque, además, el agente que nada retiene o percibe efectivamente omite otra cosa, esto es, el actuar como agente de retención o percepción, omisión que en la trama represiva del sistema penal vigente es de naturaleza contravencional (art. 45 de la ley 11.683).”*. Ello, con fundamento en las razones y argumentos desarrollados en su presentación, que por razones de brevedad se tienen aquí por reproducidos.

Finalmente, de conformidad con lo establecido en el artículo 304 del Código Procesal Penal de la Nación, como evacuación de citas solicitó la producción de una pericia contable.

Posteriormente, con fecha 24 de marzo de 2026 Pablo Ariel Toviggino, junto con su letrado defensor, efectuó una ampliación del descargo ofrecido al momento de prestar declaración indagatoria el día 11 de marzo pasado.

En el respectivo escrito, el nombrado acompañó el dictamen efectuado por el Contador Alejandro Almarza, en el cual el citado profesional *“...abona la tesitura contable en virtud de la cual la contribuyente (AFA) no depositó los aportes e impuestos retenidos al momento en que el fisco considera que debió hacerlo debido a una*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

interpretación razonable de la Resolución MECOM 17/24 y sus sucesivas prórrogas por la que se había suspendido la ejecución de las deudas fiscales generadas en cabeza de las entidades sin fines de lucro, universo dentro del cual se encuentra la Asociación del Fútbol Argentino”.

En esa línea, sostuvo que *“La tesitura expuesta en el dictamen acompañado refuerza el argumento expresado en mi descargo respecto de la ausencia de dolo en el accionar de la contribuyente, de la consecuente falta de tipicidad subjetiva y de la configuración en todo caso, de un error de prohibición invencible”.*

Recordó en este punto sus planteos con relación a la atipicidad de la conducta imputada en estas actuaciones por falta de configuración del tipo subjetivo doloso que requieren los delitos que se le atribuyen, como así también, subsidiariamente la actuación de la contribuyente bajo un error de prohibición invencible.

Sobre el particular, refirió que *“...la discusión traída a esta sede penal relativa al momento en que debieron haber sido ingresados los pagos -que en efecto fueron ingresados- responde a interpretaciones disímiles entre la contribuyente y el fisco de la proliferación normativa tributaria que rige en el ámbito administrativo”.*

Al respecto, puntualizó que *“...la AFA, en el ejercicio de una interpretación -que como se refuerza con el acompañamiento del dictamen experto- es razonable y de buena fe, se amparó en la normativa emitida por Ministerio de Economía depositó íntegramente las sumas retenidas y percibidas junto con los intereses resarcitorios en una fecha posterior a la que ARCA en una interpretación estricta de la norma estima que debió haberlo hecho”.*

En esta línea, manifestó que *“...aun si V.S. abona la tesis sostenida por ARCA respecto del momento en que operó el vencimiento lo cierto es que estaríamos ante lo que la doctrina denomina error invencible”* y que *“...lo que el dictamen acompañado refuerza es la premisa de que AFA actuó conforme al derecho administrativo, o al menos, a una razonable interpretación de él”.*

En base a lo señalado, expresó que *“...si bien esto es tributario, lo cierto es que no deja de ser derecho penal, y en él, toda duda*



razonable acerca de la configuración de un elemento normativo del tipo debe resolverse conforme al principio de interpretación restrictiva y a favor del imputado”.

En virtud de lo expuesto, solicitó que el dictamen acompañado sea tenido en cuenta a la hora de resolver su situación procesal y, a partir de las conclusiones expuestas, se dicte auto de sobreseimiento a su respecto, en los términos del artículo 336, inciso 3°, del Código Procesal Penal de la Nación, por no constituir delito los hechos imputados. De manera subsidiaria, solicitó se le reciba declaración testimonial al citado profesional Alejandro Almarza.

e. Asociación del Fútbol Argentino

Con fecha 12 de marzo de 2026 se le recibió declaración indagatoria a Claudio Fabián Tapia, en su calidad de representante legal de la Asociación del Fútbol Argentino, en orden a los hechos investigados en autos. En esa oportunidad, al ser preguntado para que diga si prestaba conformidad para declarar indicó *"Voy a presentar un escrito ya firmado junto con mi abogado defensor, en el que formulo descargo tanto en carácter de presidente de la Asociación del Fútbol Argentino como en carácter personal. Aclaro que me comprometo a subir al sistema un anexo al que me referí en el escrito"*.

En el descargo presentado, el nombrado comenzó haciendo alusión a la difusión pública que tuvo el caso de marras en los medios de comunicación, ello por *"...el perjuicio que semejante exposición implica, especialmente por la clara orientación imputativa y notoriamente adversa del contenido de esas publicaciones"*.

Respecto de su intervención en los hechos a él endilgados, el nombrado indicó su *"...absoluta falta de intervención, injerencia o poder de decisión en los aspectos que la denuncia reputa delictivos, pues ello surge de los elementos objetivos ya incorporados"*. Así también, negó previo a la exposición de fundamentos, haber intervenido, injerido o tomado alguna decisión personal respecto de la materia objeto de esta causa.

Continuó refiriendo que *"Con idéntico énfasis...niego que en el seno de la entidad que presido se hubiera cometido delito alguno y que, por esa razón, mi comparecencia en autos responda a la voluntad y la obligación de cumplir con los mandatos judiciales"*. La comparecencia en





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

los estrados de este Juzgado, aclaró *“En modo alguno...implica convalidar la existencia de ilícito ni importa renuncia a las cuestiones técnicas ya planteadas oportunamente por la anterior representación letrada”*.

Con relación a la administración tributaria de la Asociación del Fútbol Argentino, en su descargo Claudio Fabián Tapia remarcó que *“...es imperativo reiterar desde estos albores que más allá del cargo institucional que desempeño, no tengo ni personal ni legalmente intervención decisoria”*.

Respecto de la asociación civil que preside, puntualizó que *“...la A.F.A. es una institución con más de 135 años de antigüedad, que constituye un actor relevante en la vida social del país, en tanto ente rector y regulador de la actividad deportiva más importante de la Nación”* y que *“No hace falta abundar en el papel que históricamente ha cumplido, ni en que, aún en momentos especialmente graves de la vida nacional, el deporte organizado e institucionalizado ha contribuido al reencuentro y a la cohesión social”*.

En cuanto a su carácter como Presidente de aquélla, subrayó que la consideración antes reseñada respecto del rol de la Asociación del Fútbol Argentino en la sociedad *“...es relevante porque el cargo de Presidente de la entidad tiene una función múltiple, primordialmente institucional y esencialmente vinculada y orientada a las actividades que la A.F.A. desarrolla por sí y en su calidad de miembro de FIFA y CONMEBOL”*.

En base a ello es que indicó que los estatutos contemplan una estructura organizativa con distintos niveles de competencia y autonomía *“...que alejan al Presidente de la operatoria administrativa cotidiana de la entidad como ocurre...en la gran mayoría de las personas jurídicas complejas”*.

En este marco, destacó en su descargo que en el año 2024 permaneció 141 días fuera del país; en 2025, 139 días y en el año en curso, 13. En virtud de ello se demostraría que *“...la actividad del Presidente -al menos desde que yo ejerzo el cargo y del mismo modo ocurría con anterioridad- torna materialmente imposible participar en la cotidianidad de la operatoria burocrática interna”*. Por ello, aclaró que los estatutos



distribuyen competencias internas con el grado de autonomía necesario para que pueda funcionar una organización con la complejidad que posee la contribuyente investigada.

En esa línea, destacó que: *“La operatoria administrativa y financiera cotidiana de la entidad que represento no integra el ámbito en el que tengo intervención personal, ni participo en la toma de decisiones en lo que refiere específicamente a la materia tributaria”*.

Aclaró en su descargo que tampoco tiene conocimiento concreto del manejo más allá de su intervención estatutaria formal, la cual tampoco implica injerencia real ni decisión real sobre tales cuestiones. Por ello, negó *“...de manera expresa, categórica y circunstanciada haber decidido, ordenado, ejecutado o consentido deliberadamente la falta de ingreso de tributos o recursos de la seguridad social retenidos por la Asociación del Fútbol Argentino”*.

Asimismo, negó haber tenido dominio funcional del hecho respecto de los sucesos imputados, así como también haber impartido directivas concretas acerca de qué obligaciones fiscales debían abonarse, cuáles diferir y en qué oportunidad cancelarse.

Sostuvo posteriormente que *“...lo que se intenta presentar como ilícito no constituye delito, más allá de que no tuve intervención en los hechos investigados”*.

Respecto de la atribución personal de la responsabilidad en los hechos analizados, indicó que *“...en materia penal no es admisible la atribución de responsabilidad objetiva derivada de la mera ostentación del cargo. La sola calidad de Presidente de la institución no sufre, ni puede suplir, la demostración de un aporte concreto, deliberado y jurídicamente relevante...”* y que *“La propia ley exige para atribuir responsabilidad a las personas físicas que actúan en nombre, con ayuda o en beneficio de una persona jurídica que aquéllas 'hubiesen intervenido en el hecho punible'”*.

En esa línea refirió que *“...lo cierto es que no surge de los elementos objetivos obrantes dato alguno que me vincule con la producción de los hechos que -equivocadamente- denuncia cual si fueran delito”*. Así también, señaló que *“...incluso mi firma en los estados contables obedece exclusivamente a una previsión estatutaria. Esa intervención se produce, además, con posterioridad a los hechos reputados delictivos y sin injerencia material en ellos”*.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

Por su parte, aclaró que *"Mi actividad... es esencialmente institucional y se vincula a la conducción general de la Asociación, a su representación y al impulso de acciones y proyectos ligados a su objeto social"* y que *"En dicho marco, se advierte que los estatutos de la A.F.A. contemplan las responsabilidades del Presidente y entre ellas ninguna lo coloca -como es lógico en una estructura de esta naturaleza y magnitud- en la posición ni en la obligación de intervenir personalmente en la materia aquí discutida"*.

Así también, manifestó que *"...la propia requisitoria de la querella peticionando la indagatoria...da cuenta ya del circuito operativo y del manejo de las claves fiscales y de ello surge claramente que yo no intervengo de modo alguno en tales tramitaciones"*. En el mismo sentido, aclaró que *"La titularidad formal de la clave responde a la condición estatutaria que revisto pero también fueron claras las contadoras -en su carácter de operadoras y sub-administradoras- en cuanto a que yo no tuve injerencia en su manejo ni en las operaciones aquí examinadas"*, agregando que *"...en ningún caso surge que haya sido yo quien intervino en la presentación de Declaraciones Juradas, en la adhesión a planes de pago ni en los pagos efectuados por VEP..."*.

Sobre el funcionamiento administrativo interno, expresó que *"...el circuito operativo... sustancialmente se encontraba compartido entre la dependencia en la que cumplían funciones, el área de tesorería y el sector de finanzas...sin intervención de mi parte"*.

En cuanto a la regularidad de la conducta fiscal, alegó que *"...la A.F.A. abonó puntualmente los aportes a la seguridad social correspondientes a los F.931 de la masa salarial..."* y que *"...presentó en tiempo y forma y sin omitir dato alguno las declaraciones juradas relativas a los importes retenidos y las obligaciones individualizadas con sus respectivos códigos, especialmente el 353"*.

También puntualizó que *"...no obra controversia en cuanto a que los montos retenidos -o auto retenidos en los casos que corresponde- relativos a los períodos involucrados fueron oportunamente exteriorizados y que la administración contó en todo momento con la información necesaria para conocer la situación fiscal..."* de la Asociación del Fútbol Argentino.



Rememoró que *“...si el mismo Estado que impulsa la persecución penal dictó previamente un marco normativo que admite la regularización de esas obligaciones hasta el 31 de julio de 2026 no resulta jurídicamente admisible prescindir de esa circunstancia al valorar la existencia de dolo, de antijuridicidad material o, incluso, de la propia procedencia de la denuncia penal, la cual fue presentada con antelación al vencimiento del plazo aludido”*.

En esa línea remarcó que *“Los mandatos legales están dirigidos a los contribuyentes no a especialistas convocados para construir -ex post- razonamientos puramente académicos desvinculados de la realidad normativa en que aquéllos actuaron”*.

Por lo expuesto anteriormente, indicó que *“Estamos entonces ante un hecho que no sólo no aparece prima facie como ilícito sino que -por el contrario- se encuentra desarrollado dentro de un marco regulatorio expresamente previsto por la propia administración y en consecuencia no es una conducta prohibida, sino expresamente permitida”*.

En ese orden de ideas, señaló que *“...el ejercicio regular de un derecho conferido por un acto administrativo de alcance general que por expreso mandato de la Ley sustantiva, produce la justificación “erga omnes” de la conducta, en tanto la misma -como aquí ocurre- se ajusta a la norma que establece el derecho”*.

Respecto a la cancelación de la deuda reclamada por el Fisco, en el descargo puntualizó que la contribuyente *“...abonó casi la totalidad de lo que se reputaba adeudado con anterioridad a tomar conocimiento de la existencia de esta causa. Según la información suministrada a esta defensa, los últimos pagos fueron efectuados el 10/12/2025; los intereses resarcitorios, el 22/12/2025; y los planes se encontraban ya consolidados y actualmente vigentes”*.

A su criterio, señaló que *“...lo mas grave que la ARCA ocultó y muy probablemente motivó que V.S. de forma inmediata hiciera lugar a su pedido de convocatorias, es que el accionar reprochado fue cumplido amparado por una norma expresa que lo permite. Es decir, no hubo acción antijurídica ni indebida. Solo una conducta permitida”*.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

Consecuentemente, afirmó que *"...no se verifica aquí perjuicio fiscal material consolidado, en tanto las obligaciones fueron abonadas y regularizadas con sus correspondientes intereses resarcitorios"*.

Recordó posteriormente la relevancia de diferencias entre intereses resarcitorios y punitivos, en tanto *"...la inexistencia de sanciones punitivas asociadas a esos pagos y planes constituye un dato que debilita severamente cualquier hipótesis de imputación delictiva"* y que *"Es igualmente relevante porque derrumba uno de los argumentos que, creo, ha utilizado el Juzgado para rechazar una articulación técnica que hizo mi anterior representación"*.

Así, indicó que *"...el interés resarcitorio no es castigo penal ni administrativo: representa, exclusivamente el costo derivado del ingreso del capital con posterioridad al vencimiento originario. Digo el 'vencimiento originario' por cuanto aquél relativo a los 30 días, no hay duda que para la contribuyente quedó normativamente definido y limitado el día 31 de julio del 2026"*.

En consonancia con el descargo presentado por la defensa de Pablo Ariel Toviggino, remarcó que *"Como bien lo ha explicado el tesorero de la entidad a lo que remito, a la luz de la ley 27.799 esta causa ni siquiera puede prosperar por cuanto no debe ser promovida"*.

En esa línea, consideró que *"...la citada Ley debe ser aplicable en plenitud al caso por cuanto, sin duda, resulta más benigna y ello cierra cualquier discusión técnica, cuestión que considero ha abordado con eficiencia los estamentos del organismo responsable del tema"*.

Finalmente, reiteró que *"...esta causa debe concluir de forma inmediata por cuanto...no puede ser promovida conforme al nuevo texto legal [ley N° 27.799]"* y, por ende, petitionó el dictado de auto de sobreseimiento a su respecto.

Con fecha 21 de marzo de 2026, la defensa de Claudio Fabián Tapia y de la Asociación del Fútbol Argentino efectuó una nueva presentación a través de la cual adjuntó un gráfico en el que consta una estadística de la cantidad y montos de comprobantes de pago vinculados a la citada contribuyente durante el período que abarca del 1° de marzo de



2024 al 30 de septiembre de 2025, y solicitó la evacuación de citas propuestas en el marco del descargo ofrecido por aquella parte al momento de prestar declaración indagatoria.

En el particular, subrayó que *“...a criterio de esta parte la evacuación de las citas propuestas en el marco de la presentación efectuada por Tapia en los términos del art. 294 del CPPN aparece directamente vinculada con la necesidad de reconstruir, con el mayor grado posible de precisión, el circuito decisorio y operativo realmente existente dentro de la entidad, a fin de evitar inferencias automáticas basadas exclusivamente en la posición institucional de mi asistido”* (lo subrayado corresponde al original).

En esa línea, sostuvo que *“...es imperativo ponderar -entre otros aspectos ya señalados por el imputado en su descargo- la representatividad que dentro del universo de actuación, en el caso vinculada a los movimientos de fondos, tuvo el objeto de cuestionamiento”*.

Explicó luego que *“Su lectura da cuenta que más allá del impacto que sobre todo en los medios periodísticos ha producido el monto informado por la denunciante como pretensión fiscal, lo cierto es que **representa dentro del universo de actuación un 4.72 %** lo cual me exime de mayores consideraciones en orden a lo que se viene exponiendo y la significancia que el dato objetivo desprovisto de toda valoración tiene, toda vez que ha sido extraído de las constancias contables de la entidad”* (el destacado es del texto original).

En rigor, de dicho gráfico se desprende el total de movimientos de la contribuyente en el período antes referido por un monto de \$ 409.949.669.260,19.

Añadió que *“...si tomamos otro indicador, relativo a la cantidad de transacciones entendidas como emisión de órdenes de pago -en las que Tapia no interviene ni decide conforme a lo explicado por él en su descargo no desvirtuado por dato alguno- el porcentaje es mucho menor aún, importando un **0.38%** toda vez que aquí se investigan 69 operaciones sobre un universo de 18.152 cumplidas en el período en cuestión”* (lo destacado es del texto original).

Lo narrado -a criterio de la defensa- permite *“...advertir con claridad la escala operativa de la Casa Matriz del fútbol argentino y robustecen aún más las explicaciones brindadas por Tapia en cuanto a la*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

ausencia de intervención personal y directa en tales cuestiones, imponiendo la necesidad de examinar con particular cuidado cuál fue la concreta participación funcional”.

Por lo expuesto, es que la defensa de la Asociación del Fútbol Argentino y de Claudio Fabián Tapia solicitó se dispongan las medidas propuestas en el descargo efectuado en ocasión de brindar declaración indagatoria, se agregue el gráfico antes mencionado y, oportunamente, se dicte auto de sobreseimiento con relación a las nombradas personas.

f. Claudio Fabián Tapia

A su turno, al declarar a título personal, Claudio Fabián Tapia refirió *“Me voy a remitir al descargo por escrito que presenté en oportunidad de la audiencia indagatoria de la Asociación del Fútbol Argentino”*, el que se encuentra reseñado precedentemente.

IV. Naturaleza jurídica y marco institucional de la Asociación del Fútbol Argentino

Con carácter previo al análisis del caso, se estima apropiado efectuar una serie de consideraciones en torno al carácter de asociación civil que reviste la contribuyente investigada en autos, a fin de delimitar adecuadamente el marco jurídico institucional dentro del cual corresponde examinar su actuación.

La Asociación del Fútbol Argentino (A.F.A.) reviste la naturaleza jurídica de asociación civil, persona jurídica privada, conforme lo dispuesto por los artículos 141 y 148 inciso b) del Código Civil y Comercial de la Nación, en cuanto el primero define a las personas jurídicas como aquellos entes *“a los cuales el ordenamiento jurídico les confiere aptitud para adquirir derechos y contraer obligaciones para el cumplimiento de su objeto y los fines de su creación”*, y el segundo incluye expresamente entre las personas jurídicas privadas a las asociaciones civiles. Asimismo, se encuentra regida por las disposiciones generales aplicables y por su estatuto social vigente, con las modificaciones aprobadas por la Asamblea General Extraordinaria de fecha 28 de octubre de 2025.

Por su parte, el artículo 168 del citado cuerpo normativo establece que las asociaciones civiles deben tener *“un objeto que no sea contrario al interés general o al bien común”* y *“No puede perseguir el lucro como fin principal, ni puede tener por fin el lucro para sus miembros*



o terceros”, rigiéndose por las normas del Código referido, las disposiciones especiales y su estatuto. De ello se desprende que su patrimonio se encuentra jurídicamente afectado al cumplimiento del objeto estatutario, excluyéndose toda posibilidad de apropiación o destino particular de los recursos sociales.

Asimismo, el artículo 154 del mismo ordenamiento impone a los administradores el deber de obrar “*con lealtad y diligencia*”, respondiendo por los daños que su actuación ocasionare, estándar normativo que delimita el marco jurídico dentro del cual debe desarrollarse la gestión de los recursos institucionales.

En esta línea, la doctrina ha señalado que en las asociaciones civiles el patrimonio constituye un verdadero patrimonio de afectación, en tanto los bienes que lo integran se encuentran destinados exclusivamente al cumplimiento del objeto social y no pueden ser apropiados ni distribuidos entre los asociados. En tal sentido, se ha sostenido que la ausencia de finalidad lucrativa no impide el desarrollo de actividad económica, pero sí excluye la posibilidad de distribución de utilidades, las cuales deben reinvertirse en la consecución del objeto institucional.

En este mismo sentido, se ha destacado que la ausencia de finalidad lucrativa implica una afectación jurídica específica de los recursos sociales al cumplimiento de los fines estatutarios, lo que delimita el ámbito de disponibilidad patrimonial y enmarca la actuación de los órganos de administración dentro de los deberes de legalidad y lealtad institucional (conf. Rivera, Julio C. – Medina, Graciela, *Código Civil y Comercial de la Nación comentado*, comentario a los arts. 168 y ss., y Alterini, Jorge H., *Código Civil y Comercial comentado*, comentario a al art.168).

Conforme surge del estatuto social vigente, la AFA tiene por objeto organizar, dirigir, reglamentar, controlar y promover la práctica del fútbol en la República Argentina, así como ejercer su representación ante organismos nacionales e internacionales y coordinar la actividad de sus afiliados, configurándose una finalidad institucional, deportiva y social que excluye el reparto de utilidades entre sus miembros o autoridades.

El desarrollo de actividades económicas vinculadas a dicho objeto -incluyendo la celebración de contratos, la percepción de derechos comerciales y la administración de recursos provenientes de competiciones





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

y eventos- resulta compatible con su carácter no lucrativo en tanto los ingresos obtenidos deben aplicarse exclusivamente al cumplimiento de los fines estatutarios y al sostenimiento institucional de la entidad.

En este contexto, los recursos que ingresan al patrimonio social no sólo se encuentran afectados al objeto asociativo, sino también sujetos al régimen jurídico general que regula la actividad económica y financiera de las personas jurídicas, incluyendo las obligaciones fiscales y previsionales que correspondan conforme la normativa vigente. El correcto ingreso de los recursos que, por imperio legal, deban ser canalizados hacia el Fisco o hacia los sistemas de seguridad social forma parte del marco de legalidad que rige la actuación de toda persona jurídica privada, integrando el orden público económico cuya tutela compete a esta jurisdicción.

En consecuencia, el análisis de la actuación institucional de la entidad debe efectuarse teniendo en cuenta su naturaleza de asociación civil sin fines de lucro, el principio de afectación patrimonial que la rige y el deber de adecuación de su gestión al marco normativo aplicable, en particular en lo concerniente a la correcta aplicación y destino de los recursos que administra.

V. Análisis de los Tipos Penales

En virtud de lo expuesto precedentemente y conforme fuera anticipado *supra*, corresponde subsumir la materialidad investigada -según el caso- en las figuras tipificadas en los artículos 4º y 7º del Régimen Penal Tributario, previsto en el Título IX de la Ley N.º 27.430 (texto según Ley N.º 27.799).

Al respecto, vale recordar que el artículo 4º del Régimen Penal Tributario actual, dispone -en lo pertinente- que será reprimido "*...el agente de retención o de percepción de tributos nacionales, provinciales o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que no depositare, total o parcialmente, dentro de los treinta (30) días corridos de vencido el plazo de ingreso, el tributo retenido o percibido, siempre que el monto no ingresado, superare la suma de pesos diez millones (\$10.000.000) por cada mes*".

Por su parte, en el artículo 7º de la misma norma se dispone que será penado "*...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 pesos tres millones quinientos mil (\$3.500.000), 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 pesos tres millones quinientos mil (\$3.500.000), por cada mes".

Ahora bien, en función de la estructura de los tipos penales expuestos, los mismos deben ser considerados como delitos de omisión cuya comprobación típica requiere, sustancialmente, de la verificación de los siguientes elementos: **a)** situación típica generadora del deber de actuar, **b)** poder de hecho de ejecutar la acción mandada y, **c)** no realización de la acción mandada, siendo su presupuesto lógico que la retención o percepción se haya efectivamente realizado.

Previo al análisis de la estructura típica de las figuras antes enunciadas, corresponde efectuar una somera mención al carácter de agente de retención o percepción de tributos como sujeto activo del delito de apropiación indebida de tributos nacionales.

En efecto, la doctrina tiene dicho que “...los agentes de retención son aquellos que por ser deudores o por el ejercicio de una función pública, una actividad, un oficio o una profesión se hallan en contacto directo con una suma de dinero que, en principio, correspondería al contribuyente y, consecuentemente pueden detraer la parte de la misma que corresponde al Fisco en concepto de tributo, ingresándola a la orden de ese acreedor, mientras que los agentes de percepción, son los que por su profesión, oficio o actividad se encuentran en la situación de recibir del contribuyente una suma de dinero a cuyo monto originario deben adicionar el tributo que luego ingresarán al Fisco”.

En esa línea, “Tratándose de sujetos pasivos de la relación tributaria, en mérito al principio de legalidad o reserva de ley, únicamente la ley puede crear estas figuras de agentes de retención o de percepción, premisa básica fortalecida por el hecho de que la actuación de los mismos constituye una verdadera ‘carga pública’” (Gómez, Teresa; y Folco, Carlos María; *Procedimiento Tributario, Ley 11.683 – Decreto 618/97*, Ed. Thomson Reuters La Ley, 9º edición actualizada y ampliada, página 93 del archivo PDF).





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

En otras palabras, *“Retiene quien mantiene en su poder algo que ya tenía y percibe quien recibe algo que hasta el momento no tenía. En función de los alcances de la norma, en una operación comercial se retiene parte de la suma a abonar y se percibe un plus de la suma correspondiente al pago por aquella operación, para su posterior depósito a favor del organismo fiscal (AFIP, ente recaudador provincial o AGIP en la CABA). El agente de retención o percepción se apropia de lo que no le pertenece, con lo cual abusa de la confianza depositada por quienes sufrieron la retención o percepción”* (cfr. Mariano Hernán Borinsky; Pablo Nicolás Turano, Magdalena Rodríguez y Daniel Schurjin Almenar, *“Delitos Tributarios y Contra la Seguridad Social”*, Rubinzal-Culzoni Editores, Primera Edición, Santa Fe, 2020, página 288).

En lo que respecta al Impuesto a las Ganancias y al Impuesto al Valor Agregado, la condición de agente de retención y percepción estará dada por la conformación de la entidad bajo la figura de asociación civil. Es así que, en las figuras típicas señaladas, la acción típica se encuentra determinada por la falta de depósito total o parcial de las sumas de dinero retenidas a los empleados y demás sujetos pasibles de retención o percepción del Impuesto a las Ganancias, del Impuesto al Valor Agregado y aportes y contribuciones de la Seguridad Social.

En este punto, cabe mencionar que los agentes de retención y percepción manejan, en cumplimiento de un mandato legal, fondos que no le son propios, sino que pertenecen a los contribuyentes a quienes les han detraído el impuesto en oportunidad de efectuarles un pago o bien intervenir en un acto de esa naturaleza, o se lo han cobrado juntamente con el precio del bien o servicio objeto de transacción comercial. Al respecto, pues, corresponde señalar que tanto para el contribuyente como para el agente de retención/percepción el nacimiento de sus respectivas obligaciones frente al Fisco emana de un presupuesto de hecho que difiere dependiendo de quién se trate. Ello por cuanto mientras que para el contribuyente la realización del hecho imponible da origen a la obligación, para el agente de retención/percepción el origen de su obligación está dada en la intervención que tuvo en determinados actos, que da nacimiento a su deber de retener o percibir -total o parcialmente- el tributo e ingresarlo posteriormente al Fisco (conf. Corte Suprema de Justicia de la Nación, Fallos: 306:1548; del dictamen del Procurador General de la Nación cuyos



fundamentos y conclusiones fueron compartidos sustancialmente por el Máximo Tribunal).

Por otro lado, en el caso de los aportes y contribuciones del Sistema Único de la Seguridad Social, la situación generadora del deber de actuar está dada por la existencia de un empleador que esté obligado a retener parte de la remuneración del personal a su cargo, es decir, que revista el carácter de agente de retención y que dicho empleador efectivamente haya practicado las retenciones a las que estaba obligado (confr. Hernán Prepelitchi, *El Delito de Apropiación Indebida de los Recursos de la Seguridad Social, en Derecho penal Tributario*, Tomo I, Alejandro C. Altamirano y Ramiro M. Rubinska, Coordinadores, Marcial Pons, Primera Edición, Buenos Aires, 2008, página 701 y siguientes).

De igual modo, en el segundo párrafo del artículo 7 del Régimen Penal Tributario previsto en el Título IX de la ley N° 27.430 (texto según ley N° 27.799) el legislador estableció que en idéntico alcance debe asignarse al accionar desplegado por el agente de retención o percepción de los recursos de la seguridad social que haya intervenido en ese carácter y no depositare vencido el plazo legal las sumas efectivamente retenidas o percibidas.

Conforme se advierte a primera vista, existe una diferencia entre ambos párrafos del tipo penal previsto en el referido artículo 7°, concretamente en torno a su sujeto activo. Es que mientras que en el párrafo primero aquel refiere al “empleador”, el párrafo segundo alcanza con sentido amplio al agente de retención o percepción de los recursos de la seguridad social. Al respecto, es del caso remarcar que los recursos de la seguridad social se integran por distintos rubros, entre los cuales se encuentran los aportes y contribuciones con destino a dicho sistema.

Por su parte y una vez corroborada la existencia de la situación generadora del deber de actuar, habrá de comprobarse la capacidad individual de acción -o poder de hecho- del sujeto activo del delito. Para el caso particular de las figuras analizadas, se trata de la posibilidad real de un individuo concreto, en un momento y lugar determinado, de depositar el dinero efectivamente retenido (en concepto de tributos o de recursos destinados al Sistema Único de la Seguridad Social, según el caso).

En ese sentido, tiene dicho el Superior que “...por tratarse de un delito de omisión, lo que se requiere es que los imputados hayan tenido





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

*la posibilidad de cumplir con la obligación...de realizar aquellos depósitos en término (posibilidad de actuar), aunque para ello haya sido necesario efectuar previsiones, y no que hayan tenido excedentes de caja disponibles en las fechas establecidas para los depósitos, pues omite dolosamente tanto el que no cumple porque no quiere, pudiendo hacerlo, como el que no cumple como consecuencia de **haber realizado gastos que le impidieron cumplir oportunamente con el mandato legal...** ” (confr. Registros N° 94/2020 de la Sala “A” de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico; y N° 520/2017 y N° 311/2019 de la Sala “B” de dicha Cámara, el resaltado me pertenece).*

En lo referente a la no realización de la acción mandada, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha indicado que, con relación a este tipo de delito, aquél queda consumado, en su faz material u objetiva, **en el momento preciso en que el acto omitido debió realizarse**, esto es, al no depositar las sumas retenidas en el plazo legal establecido (Fallos: 198:214 y 320:2271-en relación con el artículo 8° de la ley N° 23.771, de similar estructura al tipo previsto por el artículo 9° de la ley N° 24.769-; Registro 94/2020 de la Sala “A” de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico; Registros N° 251/00 y 499/02 de la Sala “B” de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones del fuero; resolución del Tribunal Oral en lo Penal Económico N° 2, “*Abrate, Oscar Abel s/inf. Ley 23.771*” del 19 de junio de 1997; y MACCHI, Miguel Ángel, “*Sistema Penal Tributario y de la Seguridad Social*”, Ed. Abaco, Bs. As., 1998, pág. 208 y THOMAS, Ricardo, “*Régimen Penal Tributario Ley 24.769*”, Ed. AD-HOC, 1997, pág. 67).

En línea con ello, se ha sostenido que “*Cuando la disposición legal obliga a realizar un acto preciso en un momento determinado o en un término fijo, omitido el acto en el momento oportuno, la infracción queda consumada*” (conf. Borinsky, Mariano H. [et. al] *Delitos Tributarios y contra la Seguridad Social*, Rubinzal-Culzoni Editores, Primera Edición, Santa Fe, 2020, página 329).

VI. Sistema tributario autodeclarativo

Previo a ingresar al análisis del caso concreto, corresponde efectuar una breve consideración acerca del carácter autodeclarativo que rige en el sistema tributario nacional.



En la materia, cabe poner de resalto que el procedimiento fiscal reglado por la Ley N° 11.683 adopta un régimen de autodeclaración y autodeterminación de las obligaciones a ingresar al Fisco Nacional. En efecto, es el propio sujeto pasivo de la obligación -sea en materia de tributos o de recursos de la seguridad social- quien debe determinar la obligación a su cargo mediante la presentación, en tiempo y forma, de la correspondiente declaración jurada, procediendo luego al pago del monto así determinado dentro de los plazos legales establecidos.

En concreto, el artículo 11 del citado cuerpo normativo dispone: *“La determinación y percepción de los gravámenes que se recauden de acuerdo a la presente ley se efectuará sobre la base de declaraciones juradas que deberán presentar los responsables del pago de los tributos en la forma y plazos que establecerá la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS [actualmente denominada Agencia de Recaudación y Control Aduanero]...”*.

Asimismo, el artículo 13 de la referida ley de procedimiento fiscal establece que *“La declaración jurada está sujeta a verificación administrativa, y sin perjuicio del tributo que en definitiva liquide o determine la Administración Federal de Ingreso Públicos, hace responsable al declarante por el gravamen que en ella se base o resulte, cuyo monto no podrá reducir por declaraciones posteriores, salvo en los casos de errores de cálculo o errores materiales cometidos en la declaración misma. El declarante será responsable en cuanto a la exactitud de los datos que contenga su declaración, sin que la presentación de otra posterior, aunque no le sea requerida, haga desaparecer dicha responsabilidad...”*.

Al respecto, se ha sostenido que *“La declaración de la materia imponible no es ni más ni menos que la exteriorización de los hechos imposables ante el Fisco mientras que la liquidación se refiere a la cuantificación del hecho imponible y al cálculo de la cuota cuyo resultado arroja el importe del tributo que en definitiva corresponde ingresar”* (conf. Borinsky, Mariano H. [et. al], Ob. Cit., página 74).

Conforme se advierte, en el régimen tributario argentino -y más allá de aquellos supuestos en los que la ley habilita la determinación





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

de oficio por parte del Fisco- en principio resulta ser el propio sujeto obligado quien mediante la presentación de la respectiva declaración jurada determina la obligación tributaria ante el ente recaudador.

En esa línea, cabe señalar que la presentación de la declaración jurada por parte del contribuyente constituye una manifestación voluntaria a través de la cual declara la verificación del hecho imponible de que se trate y la cuantificación de su alcance económico. En tales condiciones -y sin perjuicio de los supuestos que puedan dar lugar a una ulterior verificación o fiscalización por parte del organismo competente- quien hubiera detraído las sumas correspondientes, ya se trate de tributos propiamente dichos o de recursos de la seguridad social, se encuentra obligado a proceder a su pago e ingreso a las arcas del Estado dentro del plazo legalmente establecido.

VII. Análisis de las conductas imputadas

En lo que se refiere a los sucesos enumerados en la presente, es oportuno puntualizar que la Asociación del Fútbol Argentino se encuentra inscripta como asociación civil ante la Inspección General de Justicia (bajo el número 355271/1374) y registrada ante la Agencia de Recaudación y Control Aduanero como contribuyente (Clave Única de Identificación Tributaria N° 30-52745070-1), declarando como actividad "*Servicios de asociaciones NCP*" (cfr. denuncia de fs. 1/5, oficio electrónico N° 21552674 de fecha 30 de diciembre de 2025 y archivo "*1. AFA - SISTEMA REGISTRAL - AUTORIDAD*" aportado por la Agencia de Recaudación y Control Aduanero a fs. 17/22).

Además, la asociación mencionada revestía, al momento de los hechos analizados en autos, la condición de agente de retención del Impuesto al Valor Agregado (código 216) y del Impuesto a las Ganancias (códigos 217 y 787), por encontrarse inscripta como asociación civil y, como tal, como sujeto obligado a practicar dichas retenciones. Ello, de conformidad con lo dispuesto en las Resoluciones Generales dictadas por la ex Administración Federal de Ingresos Públicos N° 3726/15 (en orden al Impuesto al Valor Agregado), 830/00, 2233/07 y N° 4003/17 (en orden al Impuesto a las Ganancias) -y sus modificatorias-, reglamentarias del artículo 22 de la ley N° 11.683.

Asimismo, la Asociación del Fútbol Argentino revestía el carácter de agente de retención y de percepción de las contribuciones de la



Seguridad Social (código 353), declarando cuatro regímenes. Dos de ellos le son aplicables a cualquier contribuyente, que son los regímenes N° 748 (*"retenciones contribuciones seguridad social prestadores servicio limpieza inmuebles"*) y N° 754 (*"retenciones contribuciones patronales prestación servicio de investigación y seguridad"*) y otros dos particulares de la contribuyente en cuestión: los regímenes N° 548 -*"A.F.A.-percepciones decreto 510/2023 inc. A) venta de entradas"*- y N° 551 -*"A.F.A.-retenciones decreto 510/2023 inc. D) patrocinio oficial"*- (ver en ese sentido fs. 140/141 y acta de declaración testimonial de Stella Carlomagno de fecha 29 de diciembre de 2026, obrante a fs. 243).

En cuanto al régimen de retención para el ingreso de contribuciones patronales sobre la nómina salarial con destino al Sistema Único de la Seguridad Social, que correspondan a sujetos que presten servicios de limpieza de inmuebles (Régimen N° 748), aquél se encuentra regulado por la Resolución General A.F.I.P. N° 1556/2003 y sus modificatorias.

En dicha Resolución General, particularmente en su artículo 2°, se establece que *"Deberán actuar como agentes de retención los sujetos que contraten o subcontraten, total o parcialmente, los servicios de limpieza de inmuebles incluidos los consorcios de copropietarios de edificios bajo el régimen de la Ley N° 13.512"*.

En el artículo 7°, por su parte, se establece que *"La retención se practicará en el momento en que el agente de retención efectúe cada pago, total o parcial, correspondiente al servicio contratado"*.

En lo que respecta al régimen de retención de las contribuciones patronales con destino al Sistema Único de la Seguridad Social correspondientes a los sujetos que presten servicios de investigación y seguridad (Régimen N° 754), el mismo se encuentra reglado por la Resolución General A.F.I.P. N° 1769/2004 y sus modificatorias.

En el artículo 2° de la citada norma administrativa se establece que *"Deberán actuar como agentes de retención, los sujetos que contraten o subcontraten, total o parcialmente, los servicios de investigación y seguridad, siempre que el importe que abonen, en cada mes calendario, por el servicio contratado sea superior a la suma de OCHENTA MIL PESOS (\$ 80.000.-). Los agentes de retención que omitan actuar como tales serán solidariamente responsables con los prestadores del servicio de*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

investigación y seguridad, del cumplimiento de las obligaciones relativas a las contribuciones patronales (1.1.), con destino a la seguridad social”.

Al igual que el régimen vinculado al servicio de limpieza, la citada Resolución General estipula en su artículo 7° que *“La retención se practicará en el momento en que el agente de retención efectúe cada pago, total o parcial, correspondiente al servicio contratado”.*

Ingresando al análisis particular de los regímenes N° 548 (*“A.F.A.-percepciones decreto 510/2023 inc. A) venta de entradas”*) y N° 551 (*“A.F.A.-retenciones decreto 510/2023 inc. D) patrocinio oficial”*), en primer término, corresponde referir que el régimen N° 548 se encuentra regulado en el artículo 3°, inciso “a” del Decreto N° 510/2023, y el régimen N° 551 en el artículo 3°, inciso “d” de aquél.

En este marco, resulta oportuno recordar que el citado decreto derogó el Decreto N° 1212/2003, por el cual se establecía un régimen de percepción y retención para el ingreso de los aportes personales y contribuciones patronales con destinos a los regímenes de las Leyes N° 19.032, N° 23.660, N° 23.661, N° 24.013, N° 24.241 y N° 24.714, que correspondían a *“...los jugadores de fútbol, miembros de los cuerpos médicos, técnicos y auxiliares que atiendan a los planteles que practiquen fútbol profesional en cualquier categoría y demás personal dependiente de la Asociación de Fútbol Argentino (AFA) y de los clubes que intervengan en los torneos organizados por dicha asociación en las divisiones Primera ‘A’, Nacional ‘B’ y Primera ‘B’, actuando como agente de percepción y/o retención la Asociación del Fútbol Argentino”.*

Asimismo, en el artículo 2° del Decreto N° 1212/2003 se establecía la aplicación de un 2% del total percibido en concepto de recaudación, transferencias de jugadores y televisación de los torneos correspondientes a las categorías antes mencionadas, con el fin de cancelar los aportes y contribuciones con destino al Sistema Único de la Seguridad Social.

También, por el artículo 3° de aquél, se fijaba una suma equivalente al 0,50% del total percibido por idénticos conceptos a los enumerados precedentemente, con el objeto de imputar dicha suma a la cancelación total de las deudas en concepto de aportes y contribuciones a los regímenes de las leyes N° 19.032, N° 23.660, N° 23.661, N° 24.013, N° 24.241 y N° 24.714.



Sobre esa base, el Poder Ejecutivo Nacional dictó el Decreto 510/2023, publicado en el Boletín Oficial de la República Argentina el 6 de octubre de 2023.

De sus considerandos se desprende que su dictado se fundamentó en la necesidad de “...introducir nuevas modificaciones al régimen, procediendo a su sustitución, **con el fin de sustentar el financiamiento de los recursos de la seguridad social**, sin descuidar los objetivos perseguidos con su creación” (el destacado es de la presente).

En función de ello, por su artículo 1º se dispone “Establécese un régimen especial de percepción, retención y/o autorretención para el ingreso de cotizaciones con destino a la seguridad social correspondiente a: **a) Aportes personales y Contribuciones con destino a los regímenes de las Leyes Nros. 19.032 (INSSJP), 24.013 (Fondo Nacional de Empleo), 24.241 (Sistema Integrado Previsional Argentino) y 24.714 (Régimen de Asignaciones Familiares) y sus respectivas modificaciones, correspondientes a los y las futbolistas; miembros de los cuerpos médicos, técnicos y auxiliares que atiendan a los planteles que practiquen fútbol profesional en cualquier categoría y demás personal dependiente; en todos los casos, de los clubes que intervengan en los torneos organizados por la Asociación del Fútbol Argentino (AFA) y/o la Liga Profesional de Fútbol (LPF) en las divisiones: Primera División A de Fútbol Femenino y en las Masculinas de: Primera División, Primera “B” Nacional, Primera “B” Metropolitana, Primera “C” y Torneo Federal “A”, incluso si están afectados a los establecimientos educativos pertenecientes a dichas entidades, en todos sus niveles. b) Contribuciones patronales con destino a los regímenes de las Leyes Nros. 19.032 (INSSJP), 24.013 (Fondo Nacional de Empleo), 24.241 (Sistema Integrado Previsional Argentino) y 24.714 (Régimen de Asignaciones Familiares) y sus respectivas modificaciones correspondientes al personal dependiente de la Asociación del Fútbol Argentino (AFA). La Asociación del Fútbol Argentino (AFA), la Liga Profesional de Fútbol (LPF), los clubes mencionados en el inciso a) del párrafo anterior y las empresas que abonen derechos de televisión actuarán como agentes de percepción, retención y/o autorretención, de acuerdo con lo indicado en cada caso, facultándose a la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS (AFIP), entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMÍA, a**





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

designar otro u otros agentes, en caso de que la implementación del presente régimen así lo requiera”.

Por su parte, en el artículo 3° del Decreto N° 510/2023 se estableció que *“Se aplicará a la cancelación de las cotizaciones con destino a los regímenes de la seguridad social mencionados en el artículo 1° del presente decreto una suma equivalente al SIETE COMA CINCUENTA POR CIENTO (7,50 %) del monto bruto percibido y/o recaudado en virtud de los siguientes conceptos: a) **Venta de entradas para presenciar partidos en el territorio de la REPÚBLICA ARGENTINA, en los torneos nacional e internacional, o partidos amistosos, en que participen los distintos seleccionados de fútbol profesional representantes de la Asociación del Fútbol Argentino (AFA) o los clubes de fútbol** indicados en el inciso a) del artículo 1° de este decreto. En este caso la Asociación del Fútbol Argentino (AFA) y/o la Liga Profesional actuarán como agentes de percepción... d) **Patrocinio oficial**-con fines publicitarios- de los torneos de Primera División “A” de Fútbol Femenino y en las Masculinas de: Primera División, Primera “B” Nacional, Primera “B” Metropolitana, Primera “C” y Torneo Federal “A” percibidos por la Asociación del Fútbol Argentino (AFA) o la Liga Profesional de Fútbol (LPF). En este caso, tanto la AFA como la LPF actuarán como agentes de autorretención...”* (el destacado es de la presente).

De seguido -en el mismo artículo- se estableció que las sumas percibidas, retenidas y/o autorretenidas *“...se aplicarán a la cancelación de los conceptos y regímenes mencionados en el artículo 1° del presente decreto, **afectándose, en primer lugar, a la cancelación de los aportes y posteriormente de las contribuciones en forma proporcional** para cada régimen. En caso de existir un remanente, el mismo será destinado a cubrir el desfinanciamiento originado en las sumas declaradas y pendientes de cancelación que existieran, respecto de los regímenes previstos por las Leyes Nros. 19.032, 24.013, 24.241 y 24.714 y sus respectivas modificaciones”* (el resaltado es de la presente).

El artículo 4° del referido decreto también fijó una alícuota adicional del 0,50% del monto bruto y/o recaudado por los conceptos establecidos en el artículo 3°, la cual *“...se imputará a la cancelación del total de las deudas, incluyendo el desfinanciamiento que pudo haberse*



ocasionado, generadas por aplicación del régimen establecido por el Decreto N° 1212/03 y su modificatorio, en concepto de aportes y contribuciones más los intereses, multas y recargos que en cada caso correspondan, respecto de los regímenes previstos por las Leyes Nros. 19.032, 23.661, 24.013, 24.241 y 24.714 y sus respectivas modificaciones...”.

Por otra parte, el artículo 8° de la citada norma establece que la Secretaría de Seguridad Social del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social de la Nación, dentro del plazo de seis meses de su vigencia, “***...deberá verificar con la Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social de la AFIP*** [actualmente Agencia de Recaudación y Control Aduanero] ***que el valor de la alícuota establecida en el artículo 3° de este decreto resulte suficiente para garantizar el efectivo ingreso de los aportes y contribuciones establecidos para los distintos subsistemas de la seguridad social, procediendo a su ajuste de resultar necesario***”. Asimismo, deberá realizar anualmente en forma conjunta con la Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social del organismo recaudador “*...la verificación del valor de la alícuota establecida en el artículo 3° de la presente medida bajo las modalidades que establezca la normativa complementaria pertinente, procediendo a su ajuste de resultar necesario*” (el destacado es de la presente).

Tales observaciones resultan indicativas del carácter de agente de retención y/o percepción que poseyó la contribuyente AFA durante la totalidad de los períodos investigados en autos.

VIII. Acreditación material de los hechos

a. Situación generadora del deber de actuar

En orden a los hechos investigados, y en función de encontrarse acreditada la condición de agente de retención/percepción que revestía la Asociación del Fútbol Argentino -como cualidad específica exigida por los tipos penales en trato- respecto de las obligaciones tributarias y previsionales involucradas en autos, sin perjuicio de lo que oportunamente se analizará en relación con alguno de los subconceptos involucrados, corresponde avanzar con el análisis acerca de la concurrencia de los restantes elementos constitutivos de los tipos penales.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

Respecto de la retención del Impuesto al Valor Agregado (SIRE – código 216) y del Impuesto a las Ganancias (SICORE - códigos 217 y 787):

En ese contexto y en función de los elementos de prueba obtenidos, cabe destacar que la Asociación del Fútbol Argentino presentó las declaraciones juradas de retenciones y percepciones -Formulario N° 997- correspondientes al SIRE-Impuesto al Valor Agregado (código 216) con relación a los períodos mensuales 03/2024 a 05/2024, 07/2024 a 10/2024 y 12/2024 a 09/2025 (cfr. declaraciones juradas obrantes a fs. 75/93).

Asimismo, la mentada contribuyente realizó la presentación de las declaraciones juradas de retenciones y percepciones -Formulario N° 744- con relación al Impuesto a las Ganancias (códigos 217 y 787), correspondiente a los períodos 03/2024 a 05/2024, 07/2024 a 09/2025 (cfr. declaraciones juradas -F. 744- obrantes a fs. 91/107).

Por los períodos mencionados, la Asociación del Fútbol Argentino declaró retenciones practicadas por las sumas individualizadas en el apartado II. del presente.

No puede soslayarse que las referidas declaraciones juradas no fueron cuestionadas, habiendo sido los saldos allí consignados incluidos y regularizados por la contribuyente mediante los regímenes especiales de facilidades de pago N° V314708, U849656, U823209, U588776 y U164521 (cfr. fs. 111/121).

Es decir, existieron manifestaciones específicas por parte de la Asociación del Fútbol Argentino con relación a la existencia y cuantía de aquellas retenciones con suficiente entidad que permiten tenerlas por probadas.

De este modo, es posible afirmar que la contribuyente efectivamente actuó como agente de retención de conformidad a lo surge de la información vertida en sus declaraciones juradas, así como de la documentación acompañada por la Agencia de Recaudación y Control Aduanero (cfr. fs. 228 y detalle de retenciones incorporados en la solapa “Documentos Digitales” con fecha 22 de diciembre de 2025 del sistema de Gestión Judicial LEX100).

Aunado a ello, en virtud de la actividad comercial desarrollada por la contribuyente es dable concluir que las operaciones reflejadas en las



facturas fueron celebradas y abonadas en tiempo y forma, pues, de no haberse concretado, no se habrían registrado contable ni impositivamente, extremos que no se verifican en autos.

En esa misma línea, las retenciones relativas a las “rentas del trabajo personal bajo relación de dependencia” se vinculan con los comprobantes (recibos de sueldo) individualizados en los archivos acompañados por el organismo recaudador e incorporados en la solapa “Documentos Digitales” del sistema de Gestión Judicial LEX100.

Suma referirse a que, de las constancias aportadas por la Agencia de Recaudación y Control Aduanero, en cuanto al personal registrado por la contribuyente como empleados en relación de dependencia, durante los ejercicios investigados en autos, ésta registró más de 1300 empleados. Aunado a ello, la organización ha practicado retenciones sobre el sueldo mensual de sus empleados en concepto de impuesto a las “Ganancias de la cuarta categoría”, impuestas por el artículo 79 de la ley del Impuesto a las Ganancias tal como se desprende de las declaraciones antes referidas. (cfr. archivos incorporados en la solapa “Documentos Digitales” con fecha 7 de enero de 2026).

Respecto de la retención de contribuciones de la seguridad social (código 353).

Por otro lado, respecto de los regímenes de retención de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social (Imp. 353), conformado en el caso por los conceptos N° 548 ("*A.F.A.-percepciones decreto 510/2023 inc. A) venta de entradas*"), N° 551 ("*A.F.A.-retenciones decreto 510/2023 inc. D) patrocinio oficial*"), N° 748 ("*retenciones contribuciones seguridad social prestadores servicio limpieza inmuebles*") y N° 754 ("*retenciones contribuciones patronales prestación servicio de investigación y seguridad*"), cabe destacar que la Asociación del Fútbol Argentino presentó las declaraciones juradas de retenciones y percepciones -Formulario N° 996- correspondientes a los períodos fiscales 03/2024 a 09/2024 y 12/2024 a 09/2025 (ver fs. 123/131 y 303/319).

A su vez, por tales períodos, declaró las retenciones y percepciones practicadas por las sumas individualizadas en el apartado II. del presente.

Cabe señalar que las declaraciones juradas referidas no fueron cuestionadas, circunstancia que permite tener por acreditada la existencia y





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

cuantificación de las retenciones y percepciones en ellas declaradas, en tanto constituyen exteriorizaciones formales emanadas de la propia obligada.

Así, surge que la Asociación del Fútbol Argentino efectivamente actuó como agente de retención/percepción según la información vertida en sus declaraciones juradas, en el detalle de las retenciones y percepciones acompañado y, concretamente, en los certificados de retención aportados por el ente recaudador (cfr. planillas Excel con detalle de las retenciones efectuadas por la contribuyente respecto de las contribuciones de la Seguridad Social, incorporadas a la solapa “Documentos Digitales” del Sistema de Gestión Judicial LEX100 con fecha 22 de diciembre de 2025).

A título ilustrativo, se incorpora la captura de pantalla correspondiente a la declaración jurada -Formulario N° 996- relativa al mes de marzo del 2024, en la cual se observan las retenciones y percepciones de contribuciones de Seguridad Social por los distintos conceptos involucrados en autos. En igual sentido, luce un listado que integra la referida declaración jurada, en el cual obra el detalle de los certificados emitidos por la contribuyente en relación con las retenciones y percepciones practicadas.



Declaraciones Juradas

tema Integrado de Retenciones Electrónicas

Formulario 996 Versión 100

[Salir]

viernes, 2 enero 2025 14:11:52

Transacción: 3687234440

701

Denominación: ASOCIACION DEL FUTBOL ARGENTINO

20

Domicilio: VIAMONTE 1366 CAPITAL FEDERAL (1053)

4/2024 17:46:35

Periodo Fiscal: 202403

Totales por Impuesto-Quincena-Regimen

QUINCENA	CODIGO DE REGIMEN	TOTAL
A 1	551-AFA- RETENCIONES -DTO.510/23-INC D) PATROCINIO OFICIAL	131.760.543,40
A 1	548-AFA- PERCEPCIONES -DTO.510/23-INC A) VENTA ENTRADAS	17.231.197,35
A 2	748-Retención de Prestadores de Servicios de Limpieza de Inmuebles	537.770,49
A 2	551-AFA- RETENCIONES -DTO.510/23-INC D) PATROCINIO OFICIAL	70.997.333,12
A 2	548-AFA- PERCEPCIONES -DTO.510/23-INC A) VENTA ENTRADAS	71.864.873,98
A 2	754-RETENCION CONTRIBUCIONES PATRONALES PRESTACION SERVICIOS DE INVESTIGACIÓN Y SEGURIDAD	360.000,00
Total de Registros = 6		

Versión 2025.5

PAGINA 6

Declaraciones Juradas

tema Integrado de Retenciones Electrónicas

Formulario 996 Versión 100

[Salir]

viernes, 2 enero 2025 14:11:52

Transacción: 3687234440

701

Denominación: ASOCIACION DEL FUTBOL ARGENTINO

20

Domicilio: VIAMONTE 1366 CAPITAL FEDERAL (1053)

4/2024 17:46:35

Periodo Fiscal: 202403

style="width: 22px; height: 21px; background-image: url(html/images/Rincocular.gif); alt="Filtro">

Certificados

ID CERTIFICADO	FECHA EMISION DEL CERTIFICADO	NUMERO DE CERTIFICADO	FECHA RETENCION/PERCEPCION
S	04/04/2024	3052745070120240000000381	21/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000220	09/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000258	18/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000264	16/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000265	16/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000271	23/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000272	23/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000273	25/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000271	08/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000224	15/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000205	03/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000278	25/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000282	23/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000283	25/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000285	25/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000286	25/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000288	31/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000298	03/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000296	31/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000299	16/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000300	16/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000302	04/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000303	17/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000304	10/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000305	17/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000308	01/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000312	17/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000313	01/03/2024
S	04/04/2024	3052745070120240000000314	19/03/2024

La individualización de los datos contenidos en dichos certificados -en cuanto a la entidad a la que fueron emitidos, su C.U.I.T., la fecha en que se practicó la retención y el importe correspondiente-, así como la de los restantes certificados vinculados con las obligaciones previsionales aquí cuestionadas, se encuentra en los archivos incorporados en la solapa “Documentos Digitales” del Sistema de Gestión Judicial LEX100.

En este punto, cabe reiterar que por la mecánica propia del sistema de retenciones, quien tiene la obligación de actuar como agente de retención materialmente retiene los importes respectivos desde el momento en que abona la operación de que se trata y no traslada el dinero respectivo del impuesto retenido (confr. Registro 94/2020 de la Sala “A” de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones del fuero).

En este sentido, la Sala “A” de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico ha sostenido que “...[t]ampoco puede entenderse que la existencia de la retención suponga una verificación



Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

material de manipulación del dinero en efectivo. La índole misma de las obligaciones de dar sumas de dinero torna innecesaria esa comprobación...” (cfr. Registro 666/1999).

Bajo esa misma línea, dicho tribunal de alzada ha interpretado, respecto al delito del artículo 9 de la ley N° 24.769, que “[l]a retención ‘...es un acto jurídico bilateral cuya existencia surge del acuerdo de voluntades entre el titular de los haberes y el agente de retención’ (conf. Reg. 232/00 de Sala ‘A’, entre varios.). **El otorgamiento de recibos es prueba suficiente de ese acuerdo...**” (cfr. Registro 407/2015)(el destacado corresponde al presente). Si bien tal interpretación fue efectuada respecto de un delito diferente al examinado en autos (artículo 9° de la ley N° 24.769), por compartir su estructura con los artículos 4° y 7° del actual Régimen Penal Tributario, su conclusión resulta perfectamente aplicable al caso aquí tratado.

En el primer supuesto (artículo 9°), el sujeto retiene a sus dependientes los aportes con destino al Sistsema Único de la Seguridad Social y dicha circunstancia queda plasmada en el recibo de sueldo; en el caso de los artículos 4° y 7° de la actual redacción del Régimen Penal Tributario (Título IX de la ley N° 27.430), la contribuyente actúa como agente de retención y al retener los montos en cuestión se deja constancia de aquéllo en el certificado de retención o documento equivalente. En ambos supuestos los documentos resultantes de la retención (recibo de sueldo o certificado de retención) son prueba suficiente de la misma.

En atención a lo expuesto, corresponderá en este punto efectuar una aclaración respecto de los conceptos que componen esta imputación, en particular respecto de aquellos relativos a las contribuciones con destino al Sistema Único de la Seguridad Social (imp. 353), vinculadas al subconcepto N° 551, establecidos por el ya citado decreto N° 510/2023 (y sus modificatorios).

Al respecto, se reitera que Pablo Ariel Toviggino junto con su defensa -en lo que a esta parte del pronunciamiento interesa-, ha expuesto que “*Es correcto que no está controvertido que la Asociación del Fútbol Argentino sea agente de retención de distintos tipos de tributos, pero, por el contrario, lo que sí está totalmente controvertido -por ser falso-... es que la Asociación del Fútbol Argentino haya actuado como agente de retención y/o percepción con relación a los recursos de la seguridad*”



*social presuntamente **retenidos y/o percibidos** y supuestamente no ingresados en tiempo y forma”.*

En este sentido insiste en que, en el caso de autos, no se verifica la situación de que la Asociación en su carácter de empleador haya detraído monto alguno del salario a pagar a un empleado, para luego omitir depositar esta suma retenida destinada al régimen de la seguridad social. Sostuvo que ello responde a que la mecánica de ingreso de las obligaciones de la seguridad social es totalmente diferente en el régimen especial previsto para los trabajadores del fútbol y, en particular, para los empleados de la A.F.A. También refiere que no existe una discusión dentro del expediente respecto a que las cotizaciones con destino al régimen de la seguridad social, se traten en todos los casos de contribuciones y no de aportes.

Al respecto, corresponde aclarar brevemente que, tal como han sido descriptos los hechos en el marco de la presente, así como en oportunidad de las audiencias indagatorias realizadas en autos, los sucesos objeto de investigación se refieren a la presunta omisión de depósito tempestivo de los importes **retenidos/percibidos** por la Asociación del Fútbol Argentino en concepto de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social (**Imp. 353**), ello en atención a su carácter de **agente de retención/percepción** con relación a cada uno de los conceptos allí referidos, según corresponda. Esta circunstancia torna inoficiosa la discusión respecto de la calidad de “empleador” que se pretende introducir, en tanto la misma es contemplada en el primer párrafo del artículo 7° del Régimen Penal Tributario, mas no así en el segundo, que es el aplicable al caso.

Superada esta cuestión, Pablo Ariel Toviggino junto con su defensa continúa señalando que, en función del régimen especial aludido, la Asociación del Fútbol Argentino actúa como agente de percepción únicamente respecto de los importes recibidos por la venta de tickets de los partidos de fútbol, mientras que reviste la calidad de “**agente de autorretención**” -en lo que a los fines del presente análisis interesa- respecto de los ingresos por patrocinio, de modo tal que en ninguno de los supuestos referidos actúa como agente de retención propiamente dicho.

En tal sentido, asiste razón al nombrado y a su defensa en cuanto sostienen que resulta imperioso, a los fines aquí propuestos,





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

diferenciar los mecanismos propios de un agente de retención y/o percepción de este particular supuesto identificado como **autorretención**. En efecto, de la taxativa descripción de los tipos penales en trato -tanto el artículo 4° como el artículo 7° de la ley penal tributaria- se desprende que el sujeto activo de dichos delitos es el “agente de retención y/o percepción”, calidades especiales que han sido descriptas por la doctrina en reiteradas oportunidades.

Sobre el particular, cabe señalar que actúa como agente de retención quien -en ocasión de efectuar un pago a otro contribuyente-, ya sea por su función pública o por razón de su actividad, oficio o profesión, debe detraer del monto total de ese pago un tributo determinado, que luego deberá ingresar al fisco. En cambio, actúa como agente de percepción quien, por su función pública, actividad, oficio o profesión, se encuentra en una situación que le permite adicionar un monto tributario a un pago efectuado en su favor por otro contribuyente, que luego también deberá depositar a la orden del fisco. Tales condiciones especiales tornan al agente de retención y/o percepción en sujeto pasivo por *deuda ajena* de la relación tributaria. Esta calidad y circunstancia constituyen el principal fundamento del reproche penal que el Estado impone a través de los tipos citados.

En ese orden, la doctrina ha sostenido, respecto de tales fundamentos, que la apropiación indebida de estos conceptos “...*constituye una conducta delictiva cuya omisión produce perjuicios que se extienden más allá del menoscabo patrimonial al Estado. La figura bajo examen ha merecido su comparación con la defraudación en la gestión de intereses ajenos confiados al agente de retención y de percepción que tienen como destino las arcas públicas...*”. En efecto, se destaca que “*El fundamento de reproche penal viene dado por el ‘abuso de confianza... El agente de retención o percepción se apropia de lo que no le pertenece, con lo cual abusa de la confianza depositada por quienes sufrieron la retención o percepción*” (cfr. Mariano Hernán Borinsky; Pablo Nicolás Turano, Magdalena Rodríguez y Daniel Schurjin Almenar, “Delitos Tributarios y Contra la Seguridad Social”, 1° ed. página 288).

Desde esta perspectiva, asiste razón al planteo efectuado por Pablo Ariel Toviggino y su defensa, en cuanto sostiene que, mientras en los regímenes de retención y percepción interviene un tercero, a quien la ley reviste como sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria, tal



circunstancia no se verifica en la denominada “autorretención”, toda vez que es el propio contribuyente quien aparece como sujeto obligado de la relación tributaria y a quien, mediante un mandato legal, se le impone un deber de retención y posterior depósito. En otros términos, se configura una superposición entre el sujeto obligado y aquél a quien el Estado reviste normativamente como responsable de cumplir con las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria.

En orden a ello, tal como fuera expuesto por el imputado y su defensor, en los casos en que se han verificado y declarado retenciones respecto de ingresos vinculados al concepto “Nº 551 - patrocinio oficial”, no se configura una retención propiamente dicha, sino que la Asociación del Fútbol Argentino -conforme a lo dispuesto por el Decreto 510/2023 y sin perjuicio de la mecánica del gravamen allí prevista- resulta obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias (con destino al Sistema Único de la Seguridad Social), actuando como contribuyente responsable por deuda propia.

Esta circunstancia pone de manifiesto que, dada la naturaleza de la relación jurídico-tributaria bajo análisis y la estructura del tipo penal imputado vinculado a tal concepto, no puede sostenerse que la Asociación del Fútbol Argentino haya actuado como agente de retención y/o percepción respecto de las operaciones comerciales relativas a “Patrocinio oficial”, las cuales fueron documentadas mediante comprobantes emitidos por la propia contribuyente y respecto de las que se verifica un deber normativo de detraer de su cobro un importe determinado, para luego depositar la suma resultante a la orden del Fisco.

En este punto, debe recordarse que el principio de legalidad penal, consagrado en el art. 18 de la Constitución Nacional y en los instrumentos internacionales con jerarquía constitucional (artículo 75, inciso 22, de la Constitución Nacional), exige que la descripción de las conductas reprimidas y la determinación de los sujetos alcanzados se encuentren previstas en una ley en sentido formal, emanada del Poder Legislativo. En este marco, la doctrina ha destacado que la ley escrita constituye la única fuente de creación del derecho penal, quedando excluidas otras manifestaciones estatales -tales como reglamentos o decretos- como fundamento de incriminación.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

Dicha exigencia se proyecta, asimismo, en la necesidad de que la ley penal sea estricta y cierta, esto es, que describa con precisión tanto la conducta prohibida como los sujetos activos del delito, vedando toda posibilidad de extensión analógica en perjuicio del imputado. En tal sentido, se ha señalado que la analogía constituye un mecanismo de ampliación del tipo penal a supuestos no previstos expresamente por el legislador, lo cual resulta incompatible con el principio de legalidad.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido reiteradamente que la potestad reglamentaria del Poder Ejecutivo no puede alterar el contenido sustancial de la ley ni innovar en materia reservada al legislador (cfr. CSJN Fallos 318:1154 Video Club Dreams c/ Instituto Nacional de Cinematografía), principio que adquiere particular intensidad en el ámbito penal, donde rige una estricta reserva de ley. Asimismo, se ha enfatizado que en materia tributaria dicha reserva debe ser interpretada con rigor (cfr. Fallos 327:4023), criterio que se proyecta con mayor fuerza aún en el derecho penal tributario.

En el caso bajo análisis, el artículo 7 de la ley 27.430 reprime la conducta del agente de retención o percepción que omite ingresar, total o parcialmente, los tributos retenidos o percibidos dentro de los plazos legales. Sin embargo, dicha norma no contempla la figura del denominado “agente de autorretención”.

La eventual pretensión de subsumir la conducta atribuida a la Asociación del Fútbol Argentino -cuando, en función de lo dispuesto por el Decreto 510/2023, actúa como agente de “autorretención”-, en dicho tipo penal implicaría admitir que una norma reglamentaria pueda introducir una categoría de sujeto activo no prevista por el legislador, extendiendo así el alcance de la incriminación penal.

Tal interpretación no resulta aceptable, en tanto importa una ampliación analógica del tipo penal en perjuicio de los imputados, vulnerando los principios de legalidad y taxatividad de ley. En efecto, la equiparación entre el agente de retención o percepción -expresamente previsto en la ley- y un supuesto agente de autorretención constituye una construcción normativa que desborda los límites de la interpretación judicial y se apoya exclusivamente en una disposición reglamentaria, carente de aptitud para fundar responsabilidad penal.



En este marco, admitir dicha extensión implicaría convalidar que el Poder Ejecutivo, a través del dictado de un decreto, pueda modificar los elementos estructurales de un tipo penal, lo cual se encuentra vedado por el orden constitucional vigente.

En consecuencia, toda vez que, respecto de los importes relativos al subconcepto N° 551, no se verifica que la Asociación del Fútbol Argentino haya actuado como agente de retención o percepción -sin perjuicio de la mecánica de liquidación del gravamen-, y que la contribuyente ha expedido los respectivos certificados de retención por dicho subconcepto, corresponderá, a los fines de la presente pesquisa, excluir los importes correspondientes a ese subconcepto de los saldos relativos a los hechos imputados identificados bajo los N° 35 a 51.

Ahora bien, en orden al planteo efectuado por Toviggino junto a su defensa, por el cual sostiene que las percepciones declaradas en concepto de venta de tickets para los partidos de la selección nacional responderían a ventas efectuadas de forma directa por la Asociación del Fútbol Argentino -y, por tanto, configurarían un nuevo supuesto de autorretención-, el mismo no habrá de tener acogida favorable.

Ello, toda vez que, más allá de la interpretación que pudiera efectuarse a partir de la circunstancia fáctica descripta, del universo de operaciones respecto de las cuales se ha verificado que la contribuyente actuó como agente de percepción -conforme surge de la totalidad de los certificados mediante los que se han declarado saldos bajo el concepto “548 -AFA-PERCEPCIONES-STO.510/23-INC A) VENTA DE ENTRADAS”, que son precisamente los que integran los hechos imputados en autos-, no se desprende la existencia de una sola operación en la que el “*CUIT del retenido*” se corresponda con el de la Asociación del Fútbol Argentino.

En función de ello, todas y cada una de las operaciones declaradas responden a percepciones efectuadas por la A.F.A. respecto de terceros contribuyentes.

Por último, en lo que respecta a los planteos vinculados a los hechos relacionados con el decreto 510/2023, el nombrado junto a su letrado defensor refiere que “...*existen supuestos en donde el club que debe pagar y sobre cuyo importe debe hacerse la correspondiente percepción por parte de la AFA, no paga e, igualmente, la AFA registra la correspondiente percepción como si la hubiese recibido*”.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

Este argumento encuentra sustento, según se sostiene, en la declaración prestada por la testigo Mónica Viviana Bouvet, quien, al brindar explicaciones acerca de la modalidad de cobro de la recaudación proveniente de los partidos de los clubes, señaló que, luego de corroborar las planillas de recaudación remitidas por aquéllos, los clubes envían el importe resultante mediante transferencia o que “...a veces no pagan y se los descontamos de la liquidación mensual de los derechos de televisión”

Asimismo, en apoyo de dicha postura, Tovigginio y su defensa traen a colación un dictamen emitido por el organismo recaudador -Dictamen DAT 15/07-, en el cual se expresa que “...en los casos en que el agente de retención o de percepción, **por cualquier caso, no cuente con fondos de propiedad del contribuyente** -por ejemplo, por no haberlos recibido o por las particularidades de la relación existente entre ambos- no nace la obligación de retener o percibir el impuesto correspondiente, con abstracción de que se verifique el presupuesto fáctico de gravabilidad” (el subrayado pertenece a la presente).

En este sentido, cabe aclarar que ya se ha sostenido -aunque en otros términos- que percibe quien recibe algo que hasta ese momento no tenía; es decir, que en una operación económico-comercial, quien percibe recibe un plus a la suma correspondiente al pago por dicha operación, para su posterior depósito en favor del organismo fiscal. En tales términos, ha sostenido Alejandro Catania en su estudio sobre el Régimen Penal Tributario que “...tanto la percepción como la retención no pueden diferenciarse de otras circunstancias con base en su aspecto material, sino que debe entenderse como una imputación contable efectuada en determinadas circunstancias...” (cfr. “Régimen Penal Tributario, Estudio sobre la ley 24.769” 2da ed.; Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2007, página 154). Siendo precisamente éstas las que la distinguen de una mera registración contable.

En esta línea, de las circunstancias fácticas del caso se desprende que, en función de la normativa ya citada, la Asociación del Fútbol Argentino ha sido revestida con el carácter especial de agente de percepción con relación a las operaciones de venta de entradas para presenciar partidos en el territorio de la República Argentina, en determinados torneos y partidos amistosos en los que participen los seleccionados o clubes indicados en dicha normativa.



En lo que respecta a la mecánica de liquidación, materialmente, las percepciones relativas a tales operaciones se determinan a partir de las planillas de cada partido -correspondientes a las distintas divisiones del fútbol argentino, con excepción de la Primera A-, confeccionadas por inspectores designados por la propia Asociación del Fútbol Argentino en los estadios donde se desarrollan los encuentros. La gerencia del área contable verifica los cálculos efectuados por dichos inspectores, conforme a los importes de recaudación de cada evento, y se reciben las transferencias efectuadas por cada institución por el importe verificado.

Ahora bien, en ocasiones, el importe resultante de la recaudación -al que debe adicionarse el plus correspondiente a la percepción a practicar- no es transferido por los clubes por la vía correspondiente. No obstante ello, la Asociación del Fútbol Argentino efectúa una compensación contable con los saldos que debe transferir al club “deudor” en concepto de derechos de televisación, por el monto adeudado en concepto de venta de entradas más la pertinente percepción. Asimismo, expide el certificado en el que registra la percepción practicada al club correspondiente bajo el concepto “548-AFA-PERCEPCIONES –DTO. 510/23 – INC. A) VENTA DE ENTRADAS”, el cual resulta computable en la declaración jurada que cada institución presenta en orden a las respectivas contribuciones.

Nótese que, de la sucinta descripción de las circunstancias que configuran la relación jurídico-tributaria bajo análisis, se desprende que el hecho que la Asociación del Fútbol Argentino no hubiera -en forma ocasional- recibido una transferencia directa por el producido de la venta de entradas de un determinado evento deportivo, no obsta a la materialización de la percepción cuya omisión de pago se imputa. Ello, toda vez que -según el propio relato de los dependientes de A.F.A.-, aquella falta de pago directo se compensó con la disponibilidad de otro saldo de propiedad de la contribuyente deudora, el cual se contabilizó bajo el concepto adeudado (venta de entradas) y al que se le computó la percepción efectivamente realizada, dando sustento al certificado de retención emitido.

En este marco, no pasa desapercibido que la testigo Bouvet manifestó que los derechos de televisación por los que la Asociación del





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

Fútbol Argentino debe transferir a los clubes integrantes de la organización registran una liquidación **mensual**, dato que resulta particularmente relevante, en tanto evidencia la disponibilidad de los fondos objeto de la compensación contable antes referida, con anterioridad al vencimiento de las obligaciones aquí imputadas. Lo expuesto deriva de la circunstancia de cotejar el momento en que según la contadora se producía la compensación (en el mismo mes en que debió materializarse la percepción) y el término legal previsto para que la omisión de ingreso adquiriera la calidad de delito: a los treinta (30) días -virtualmente un mes completo- de la fecha del vencimiento de ingresar los recursos al fisco (lo cual obviamente es siempre después de la fecha de la percepción). Por ello ninguna duda se alberga en orden a que lo relatado por la contadora Bouvet de manera alguna afecta la conclusión relativa a la disponibilidad de los fondos percibidos al vencimiento del plazo previsto por la normativa aplicable. De ello se sigue que la utilización de tales sumas mediante mecanismos de compensación no respondió a una imposibilidad material de cumplimiento, sino a una modalidad de gestión adoptada por la propia institución.

La decisión de operar mediante compensaciones internas -en lugar de canalizar los fondos a través de las vías previstas normativamente para el ingreso de las percepciones practicadas- importa un apartamiento de la mecánica legalmente establecida, que exige el ingreso oportuno de los importes percibidos al organismo fiscal. En tales condiciones, la conducta descripta no puede justificarse en la dinámica operativa adoptada por la entidad, en tanto esta última no resulta idónea para alterar las exigencias impuestas por el ordenamiento tributario ni para enervar las consecuencias jurídicas derivadas de su incumplimiento.

En tal caso, la emisión de certificados de retención en favor de las instituciones deportivas que integran la Asociación del Fútbol Argentino, sin el respaldo material de las operaciones comerciales que dieran sustento a este certificado fiscal, y con ello la generación de un “crédito” en favor de las citadas instituciones, responden a una decisión de gestión de la AFA, bajo el entendimiento de que aquél importe habría de ser compensado con cobros tales como los referidos a derechos de televisión y/u otros activos de disponibilidad de la citada entidad, lo que



no sólo resulta ajeno a la mecánica legal prevista para el ingreso de las percepciones practicadas, sino que implica un manejo de los fondos que no se ajusta a lo exigido por la normativa tributaria aplicable.

Debe entonces destacarse aquí el desatino de la línea argumental ensayada por la defensa, al sostener -valiéndose de la declaración testimonial de la contadora Mónica Viviana Bouvet- que no se encontraban acreditadas las percepciones, por cuanto en algunos casos esas percepciones no se hacían, sino que se compensaban al final del mes con erogaciones que hacía la A.F.A. en favor de los clubes. Y es que ninguna duda puede haber que la decisión libre de las autoridades de la A.F.A. de no recibir en un determinado momento las correspondientes percepciones, otorgando de esta forma un crédito a los clubes, es un acto de inequívoca disposición sobre fondos que no le pertenecían, como también lo sería utilizar los fondos para otros fines. En todo caso, la realidad jurídica es la misma: la A.F.A. liberó a los clubes de su obligación -emitiendo los correspondientes certificados de retención-, y luego utilizó esos recursos que no le pertenecían y que debía ingresar en las arcas del Estado para una finalidad diferente a la que derivaba del mandato legal. De allí que deba aseverarse que, sin perjuicio de la existencia o no desplazamientos de dinero, la realidad indica que en términos de virtualidad jurídica ellos existieron, pues en tales términos era precisamente la capacidad de disposición que tenía sobre ello la A.F.A. la que le daba la posibilidad de utilizarlos del modo en que quisiera. En otras palabras, cualquier situación que importe una disposición patrimonial sobre los fondos que debieron ser ingresados al fisco (sea realizar gastos que impidieran cumplir con ese mandato, sea otorgar un crédito para que se integre la suma en otro momento) es claramente insustancial para justificar la omisión de ingreso, pues en todo caso la realidad jurídica es la misma: quien debió ingresar los recursos al fisco optó por darles otro destino.

En tal contexto dichas manifestaciones de la testigo, lejos de resultar un eximente de responsabilidad, permiten tener por acreditada -*prima facie*- la materialización de la apropiación de fondos con destino fiscal -en particular, al Sistema Único de la Seguridad Social-, en tanto evidencian un manejo discrecional por parte de la Asociación del Fútbol Argentino, mediante la disposición de sumas de titularidad ajena a través de la expedición de los certificados ya referidos.





Finalmente, en cuanto la defensa prosigue con la cita del Dictamen DAT 15/07, sosteniendo que, ante la imposibilidad de retener por no haber existido contacto directo con importe dinerario alguno, corresponde el ingreso de la retención -autorretención- por parte del beneficiario en su carácter de sujeto pasible, criterio que se extiende a los supuestos de percepción, cabe aclarar que dicho dictamen alude a un deber de carácter residual, cuyo eventual cumplimiento recaería en el contribuyente que no hubiera sido objeto de la correspondiente percepción -en el caso, los clubes alcanzados por el Decreto 510/2023-. Sin embargo, ello no es lo que ocurrió en el caso bajo estudio, en tanto los clubes fueron liberados de dicha obligación mediante la emisión de los pertinentes certificados.

Trasladado lo expuesto al caso bajo estudio, es posible afirmar la efectiva actuación de la A.F.A. como agente de retención y percepción, según el caso, por todos y cada uno de los tributos y períodos por los cuales ha sido indagada. Ello, a excepción del concepto “Nº 551 - patrocinio oficial” correspondiente a las contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, en función de expresado en el apartado VIII. a.

Por tal motivo, la presunta omisión de depósito dentro del plazo legal de los importes retenidos y percibidos por la contribuyente en cuestión, en concepto de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, deben quedar circunscriptos -en los períodos abarcados por el objeto procesal de la presente causa- a los montos detallados en el siguiente cuadro:

HECHO	PERIODO	MONTO	VENCIMIENTO	DÍA 31
35	03/24	\$ 89.793.841,82	30/04/24	31/05/24
36	04/24	\$ 62.127.381,46	31/05/24	01/07/24
37	05/24	\$ 92.248.527,55	28/06/24	29/07/24
38	06/24	\$ 101.817.158,58	31/07/24	31/08/24
39	07/24	\$ 62.692.436,17	30/08/24	30/09/24
40	08/24	\$ 112.121.611,48	30/09/24	31/10/24
41	09/24	\$ 122.104.423,47	31/10/24	01/12/24
42	12/24	\$ 90.393.188,23	31/01/25	03/03/25
43	01/25	\$ 64.024.630,03	28/02/25	31/03/25
44	02/25	\$ 97.318.867,06	31/03/25	01/05/25
45	03/25	\$ 177.938.087,29	30/04/25	31/05/25
46	04/25	\$ 125.042.124,54	30/05/25	30/06/25



47	05/25	\$ 98.586.671,13	30/06/25	31/07/25
48	06/25	\$ 109.390.631,79	31/07/25	31/08/25
49	07/25	\$ 178.867.143,67	29/08/25	29/09/25
50	08/25	\$ 287.929.147,45	30/09/25	31/10/25
51	09/25	\$ 123.070.625,75	31/10/25	01/12/25

En efecto, en el período **03/2024** la contribuyente ha efectuado retenciones en concepto de Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$177.518.424,24 (monto que surge de la sumatoria de las retenciones efectuadas por los subconceptos 217 y 787), así como también retenciones y percepciones de contribuciones con destino al Sistema Único de la Seguridad Social por la suma total de \$89.793.841,82, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco Nacional.

En lo que respecta al período **04/2024**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$26.943.450,68, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$796.751.993,12 (monto compuesto por las retenciones efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último, efectuó retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$62.127.381,46, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período **05/2024**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$12.688.820,48, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$225.501.207,04 (monto compuesto por las retenciones efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último, efectuó retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$92.248.527,55, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período **06/2024**, la A.F.A. ha efectuado retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$101.817.158,58, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período mensual **07/2024**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$45.133.815,64, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$314.867.018,25 (saldo compuesto por las retenciones





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último, efectuó retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$62.692.436,17, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período **08/2024**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$35.897.832,09, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$670.007.503,00 (saldo compuesto por las retenciones efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último efectuó retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$112.121.611,48, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período **09/2024**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$25.244.565.91, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$287.553.572,61 (saldo compuesto por las retenciones efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último, efectuó retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$122.104.423,47, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período **10/2024**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$18.567.550,02 y también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$285.683.677,56 (saldo compuesto por las retenciones efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787), todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período **11/2024**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$1.433.826.587,47 (saldo compuesto únicamente por las retenciones efectuadas bajo el subconcepto 787), ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período **12/2024**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$51.731.495,56, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$1.071.649.852,92 (saldo compuesto por las retenciones efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último, efectuó retenciones y



percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$90.393.188,23, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período **01/2025**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$24.844.815,41, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$652.879.072,77 (saldo compuesto por las retenciones efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último, efectuó retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$64.024.630,03, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período **02/2025**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$23.980.904,10, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$703.926.810,06 (saldo compuesto por las retenciones efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último, efectuó retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$97.318.867,06, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período **03/2025**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$42.864.968,39, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$309.037.939,30 (saldo compuesto por las retenciones efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último, efectuó retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$177.938.087,29, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período **04/2025**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$55.493.744,23, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$334.265.307,43 (saldo compuesto por las retenciones efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último, efectuó retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$125.042.124,54, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

En el período **05/2025**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$39.361.561,07, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$657.588.005,94 (saldo compuesto por las retenciones efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último, efectuó retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$98.586.671,13, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período mensual **06/2025**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$39.453.613,76, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$606.658.752,42 (saldo compuesto por las retenciones efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último, efectuó retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$109.390.631,76, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período mensual **07/2025**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$57.276.664,85, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$733.438.348,70 (saldo compuesto por las retenciones efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último, efectuó retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$178.867.143,67, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período **08/2025**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$118.797.704,31, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$374.950.242,31 (saldo compuesto por las retenciones efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último, efectuó retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$287.929.147,45, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

En el período mensual **09/2025**, la A.F.A. ha efectuado retenciones en concepto del Impuesto al Valor Agregado por la suma de \$43.418.626,15, también retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias por la suma total de \$378.838.728,64 (saldo compuesto por las retenciones



efectuadas bajo los subconceptos 217 y 787) y, por último, efectuó retenciones y percepciones de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social, por la suma total de \$123.070.625,75, todo ello de conformidad con lo declarado por la contribuyente ante el Fisco.

Nótese, en este punto, que los saldos retenidos y/o percibidos correspondientes a cada uno de los tributos y a cada uno de los períodos imputados superan holgadamente las sumas establecidas como requisito cuantitativo, fijadas en \$10.000.000 en el caso del artículo 4° del Régimen Penal Tributario y en \$3.500.000 en el caso del artículo 7° del citado Régimen (t.o. según Ley 27.799).

Asimismo, ha de destacarse que, de acuerdo con las declaraciones testimoniales brindadas por empleadas de la Asociación del Fútbol Argentino, se proporcionaron explicaciones precisas acerca del modo en que se efectuaron y se registraron contable y fiscalmente las retenciones y/o percepciones correspondientes, así como la forma en que estas fueron informadas, exteriorizadas y declaradas.

En tal sentido, la contadora Mónica Bouvet señaló que *“Las retenciones impositivas en lo que es pago a proveedores las efectuamos nosotros, a pedido siempre de la Gerencia de Finanzas, a cargo de la subgerente Natalia Arculis. Los certificados de retención y percepción también se hacen desde mi área y son emitidos por varios empleados... Respecto del pago, esa oficina efectúa las liquidaciones y se las giran a Finanzas. Respecto del pago a Proveedores, los realiza Finanzas y la confección de declaraciones juradas se hace en mi área”*.

También, respecto del modo en que se materializan las retenciones y percepciones cuya omisión de pago tempestivo se imputa en autos, explicó que *“...el decreto 510 establece percepciones sobre la recaudación de los partidos de fútbol de los clubes y de la selección nacional. Respecto de los clubes como agente de percepción y sobre los partidos de la selección como agente de autorretención. Para obtener los datos vienen las planillas de cada partido de cada una de las divisiones excepto de la primera que es manejada por la Liga profesional de fútbol.... Las planillas las confeccionan los inspectores de la AFA deportivos en los estadios, la envían en copia a nosotros y otra copia a la Caja... Respecto del decreto que viene en dicha planilla informado corroboramos que esté correctamente calculado de acuerdo a los importes de recaudación de*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

cada partido y después los clubes mandan transferencia por ese importe o a veces no pagan y se los descontamos de la liquidación mensual de los derechos de televisación. Después, además tenemos auto-retenciones que hace la AFA por omisión de retención de las empresas pagadoras de derechos de televisión y/o de esponsorización de la Primera división y otras categorías de clubes también que es lo único alcanzado, en ese caso tenemos la facturas emitidas, ingresa el dinero y como ellos no retienen, lo hacemos nosotros... En base a esto se confecciona en mi área la declaración jurada, creo que es a través del SIRE, pero no recuerdo bien, y a partir de allí yo informo por mail al Tesorero -Pablo Toviggino- el vencimiento para el pago. Todos los vencimientos son informados vía mail y después le mando un cuadro con la deuda acumulada, cuando lo solicita o como recordatorio, y él me transmite la instrucción de pagar, con la cual generamos los vep, los puedo generar yo o alguien de mi oficina.... Esta instrucción de pago siempre me la da en forma verbal el tesorero, personal o telefónicamente. Además esa instrucción se la comunico a finanzas, remitiendo los VEP a dicha área con la recomendación de que se ratifique la instrucción de pago con el tesorero, la cual se ratifica a través de memos que envía el tesorero a finanzas... Después faltaría la parte del SICORE, que además de lo mencionado, en este caso recibimos las facturas ya aprobadas por finanzas y se registran contablemente y se calculan las retenciones.... se confecciona la declaración en base a todo esto, se emiten los certificados, se informan los vencimientos y sigue el mismo procedimiento de información que lo anterior en relación al pago. Al día siguiente, nosotros verificamos en la página que lo instruido este pagado” (cfr. declaración testimonial incorporada a fs. 587/591).

Todo ello fue corroborado además por el testimonio de la contadora Paula Andrea Méndez, a cuya declaración me remito a fin de evitar reiteraciones innecesarias.

En este punto, debe recordarse que las obligaciones impositivas y previsionales cuyo incumplimiento se examina se encontraban legalmente determinadas y resultaban plenamente exigibles al momento de su vencimiento, en tanto derivaban de deberes de ingreso establecidos por la normativa tributaria vigente respecto de los montos



retenidos a terceros. En consecuencia, una vez operados los respectivos plazos legales para su depósito, recaía sobre la contribuyente la obligación concreta de ingresar tales sumas al Fisco en tiempo y forma.

En esta línea, resulta oportuno mencionar lo sostenido por este tribunal en el marco del “Incidente de Falta de Acción” CPE N° 1182/2025/1, formado con motivo de la presentación efectuada por la defensa técnica que, en aquel momento, representaba a Claudio Fabián Tapia y a la Asociación del Fútbol Argentino. En dicha incidencia se sostuvo -en términos sustancialmente coincidentes con los que ahora invoca la defensa de Pablo Ariel Toviggino en su descargo- que la deuda tributaria aquí imputada carecía de exigibilidad jurídica en virtud de diversas normas administrativas dictadas por el Ministerio de Economía de la Nación y por el organismo recaudador, las cuales habrían suspendido la posibilidad de su ejecución coercitiva durante los períodos involucrados. Según ese planteo, tal circunstancia impediría tener por configurado el plazo omisivo previsto en los artículos 4° y 7° del Régimen Penal Tributario.

Con fecha 11 de febrero de 2026, este Juzgado resolvió rechazar dicho planteo, por entender que el mismo incurre en una contradicción lógica. En efecto, la propia suspensión de las ejecuciones fiscales presupone la existencia de una deuda previamente vencida y exigible. De modo que, si -como sostiene la defensa- las obligaciones tributarias aún no eran exigibles por no haber operado su vencimiento, entonces tampoco habría podido configurarse el presupuesto que habilita la promoción de la ejecución fiscal, razón por la cual la suspensión de ésta carecería de objeto.

En definitiva, la argumentación defensiva confunde dos conceptos jurídicos distintos: por un lado, la exigibilidad de la obligación tributaria, que nace con el vencimiento legal previsto para su pago; y, por otro, la ejecutabilidad de la deuda por la vía del cobro compulsivo, que constituye una facultad procesal del Fisco susceptible de ser diferida o limitada sin que ello altere la subsistencia ni la exigibilidad de la obligación.

En tales condiciones, corresponde señalar que este tribunal ya se ha expedido de manera expresa sobre el planteo que aquí se reitera, al resolver el incidente anteriormente mencionado. En virtud de los recursos





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

interpuestos por las defensas, dicha decisión se encuentra actualmente sometida al conocimiento de la Sala “A” de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, circunstancia que determina que esta judicatura haya perdido jurisdicción para volver a pronunciarse sobre el punto en esta instancia. No obstante ello, y en lo que aquí interesa destacar, en aquella oportunidad se concluyó -por las razones allí desarrolladas- que las obligaciones tributarias involucradas resultaban jurídicamente exigibles, conclusión que, por lo demás, se tiene aquí por reproducida.

En síntesis, considerando el carácter autodeclarativo y autodeterminativo de las obligaciones fiscales vinculadas a los hechos objeto de autos, que la contribuyente ha presentado las respectivas declaraciones juradas por cada uno de los conceptos retenidos o percibidos -así como las constancias que sustentan y forman parte de dichas declaraciones-, y que las sumas allí consignadas no se encuentran controvertidas y resultaban jurídicamente exigibles, cabe concluir que se encuentra suficientemente acreditada la “situación generadora del deber de actuar”. De este modo, se puede afirmar con un grado de certeza propio de esta instancia que dichas retenciones y percepciones han sido efectivamente practicadas por la contribuyente.

b. Poder de hecho de ejecutar la acción mandada

Ahora bien, toda vez que de los argumentos detallados en el título que antecede se ha acreditado con basta claridad la situación generadora del deber de actuar, es decir tanto la calidad especial de agente de retención y percepción de la A.F.A., como así también las efectivas retenciones y percepciones materializadas por la contribuyente, corresponderá expedirse sobre los demás elementos estructurales de los tipos en trato.

En este sentido, de los elementos probatorios obrantes en autos, como así también la situación económica, financiera y patrimonial de la Asociación del Fútbol Argentino -que se describirá en lo sucesivo- es posible tener por acreditada -además de la ya señalada existencia de las retenciones y percepciones de los conceptos atribuidos- la real capacidad de hecho para hacer frente a las obligaciones tributarias cuya falta de pago tempestivo se le imputa.

Cabe destacar que la contribuyente ha contado con fondos suficientes para cumplir con su obligación de depositar los saldos en las



cuentas correspondientes en orden a las retenciones y percepciones realizadas en concepto del Impuesto a las Ganancias, Impuesto al Valor Agregado y contribuciones destinadas al Sistema de la Seguridad Social.

En efecto, en lo que respecta al nivel de liquidez de la Asociación del Fútbol Argentino en la época de los hechos investigados en autos, como indicador de la capacidad individual de llevar a cabo la conducta debida, corresponde tener en cuenta, en primer término, que la contribuyente -durante el período investigado en autos- registró cuentas bancarias en al menos cuatro entidades financieras (cfr. oficios electrónicos N° 21555310 del Banco Central de la República Argentina; N° 21581844 del Banco de Servicios y Transacciones S.A.; N° 21616383, N° 21616397 y 21681584 del Banco Credicoop Cooperativo Limitado; N° 21619088 del Banco ICBC Argentina S.A.U.; N° 21648743 del Banco de la Nación Argentina).

En particular, de la información remitida por el Banco Credicoop Cooperativo Limitado -en el que se registra el mayor flujo de activos durante el período bajo análisis-, se desprende la existencia de nueve cuentas de titularidad de la Asociación del Fútbol Argentino, a saber: cuenta corrientes en pesos N° 218-000001/6 (abierta con fecha 26 de abril de 2001), N° 218-004435/7 (abierta con fecha 13 de octubre de 2006), N° 218-005286/4 (abierta con fecha 12 de septiembre de 2013), N° 218-005382/9 (abierta con fecha 28 de noviembre de 2007), N° 218-010302/9 (abierta con fecha 25 de octubre de 2010), N° 218-008653/1 (abierta con fecha 1° de septiembre de 2015), N° 218-012294/3 (abierta con fecha 28 de abril de 2017), N° 218-012295/0 (abierta con fecha 28 de abril de 2017) y N° 218-012297/4 (abierta con fecha 28 de abril de 2017), y una cuenta corriente especial en dólares N° 218-011167/3, abierta con fecha 31 de mayo de 2016.

Se aclara que, a los fines del presente pronunciamiento, el análisis se centrará mayoritariamente en las cuentas identificadas como N° 218-000001/6 y N° 218-004435/7, toda vez que en ellas la Asociación del Fútbol Argentino registró el mayor volumen de operaciones y, además, han sido señaladas por Mónica Viviana Bouvet como las cuentas mediante las cuales la A.F.A. materializa el cumplimiento de obligaciones de la misma naturaleza que las aquí investigadas. En este sentido, en oportunidad de la audiencia testimonial prestada en el marco de la





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

presente manifestó que *“Siempre la AFA opera con las cuentas del banco Credicoop para pagos de veps. En relación a la cuenta 191.218.004435.7 creo que se utilizan para pago de planes de facilidades de pago, toda vez que es el CBU informado ante ARCA para la confección de aquéllos. En los casos de pago manual de un vep relacionado con un plan de facilidades de pago, en los casos que supera el monto permitido para el pago automático, probablemente se utilice la cuenta N° 191.218.000001.6”* (cfr. acta de declaración testimonial de fs. 587/591).

Así las cosas, el análisis de dichas cuentas permitirá demostrar que, durante los períodos investigados en autos, la Asociación del Fútbol Argentino ha manejado un flujo de fondos de tal magnitud que evidencia su sobrada capacidad para afrontar las obligaciones tributarias y previsionales aquí imputadas.

En efecto, del examen de las cuentas surge la existencia de numerosas transferencias registradas durante los períodos investigados entre cuentas de titularidad de la entidad rectora del fútbol argentino, todas ellas por montos de considerable magnitud que, en muchos casos, superan individualmente el importe adeudado correspondiente al período en el cual se realizaban tales operaciones.

A modo ilustrativo, se expondrá la operatoria detectada entre dos cuentas de su titularidad, la cual permite advertir el manejo de significativos flujos de dinero. Así, de la compulsa del resumen de la cuenta N° 3-014-0000051818-5 del Banco de Servicios y Transacciones surge que el día 30 de abril de 2024 se registró un crédito por la suma de \$1.443.304.931,91, proveniente -según su descripción “N/D crédito p/Títulos Valores”- de la comercialización de instrumentos financieros aparentemente radicados en el exterior, circunstancia que se ve corroborada por el cobro de una comisión por comercio exterior asociada a dicha operación. Con ese movimiento se cubrió, además, un saldo negativo superior a \$500.000.000.

Seguidamente, el día 2 de mayo de 2024 se registró un nuevo crédito por el mismo concepto por la suma de \$975.263.206,66. En esa misma oportunidad se verificaron dos débitos inmediatos bajo el concepto “N/D Transf Mep no Gravada”, por los montos de \$1.400.000.000,00 y



\$950.000.000,00, respectivamente -referencias 152139 y 152439-, los cuales responderían a transferencias efectuadas hacia cuentas del mismo titular.

Ahora bien, en esa misma fecha, los extractos bancarios correspondientes a la cuenta N° 191.218.000001.6 (o 218-000001/6) del Banco Credicoop Cooperativo Limitado reflejan la recepción de ambas transferencias bajo el concepto “Transferencia recibida MEP - Cuit/1:30527450701-AFA”.

Esta operatoria de fondeo de cuentas a través de activos provenientes de títulos del exterior y/o de activos operados desde la referida cuenta del Banco de Servicios y Transacciones se verifica, al menos, en trece (13) oportunidades entre el 1° y el 31 de mayo de 2024. En efecto, la suma aritmética de los montos correspondientes a estas trece operaciones de transferencia entre cuentas de su titularidad arroja un total de \$12.374.000.000.

Cabe señalar que a dicho monto deben adicionarse otros movimientos provenientes de cuentas también de su titularidad -por ejemplo, un crédito por \$772.300.000 recibido desde la cuenta 218 -0086531 el 13 de mayo de 2024-, así como otros créditos vinculados con su operatoria comercial, entre ellos un crédito por \$1.214.994.542 proveniente de una cuenta del Banco Comafi, de fecha 29 de mayo de 2024.

Por último, no escapa al análisis que se viene desarrollando que, durante el transcurso del mes analizado, la cuenta receptora efectuó numerosos y cuantiosos pagos por múltiples conceptos -incluidas transferencias a otras cuentas de su titularidad-, alcanzando durante gran parte de ese período saldos negativos -de hasta \$3.845.774.343,04 registrado el día 23 de mayo de 2024-. Tal circunstancia evidencia que la Asociación cuenta con una amplia autorización para girar en descubierto.

Sin perjuicio de ello, corresponde también destacar que dicha cuenta cerró el mes con un saldo positivo de \$1.344.845.842,83. En este marco, resulta oportuno señalar que durante el mes de mayo de 2024 operaron los vencimientos del plazo de treinta (30) días previsto por la ley para efectuar el pago tempestivo de las obligaciones correspondientes a dos de los hechos imputados en autos (identificados como N° 17 y 35), los cuales, en conjunto, alcanzan un total de \$267.312.266.06, monto





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

considerablemente menor al saldo disponible al cierre de dicho período (cfr. oficios electrónicos N° 21581844 del Banco de Servicios y Transacciones y N° 21616383 del Banco Credicoop Cooperativo Limitado).

En la misma línea de lo sostenido anteriormente, de la compulsa efectuada entre las cuentas bancarias antes mencionadas se determinó que los días 9, 10 y 11 de septiembre de 2024 se registraron tres créditos en el resumen de cuenta N° 3-014-0000051818-5 del Banco de Servicios y Transacciones por las sumas de \$902.635.938, \$852.476.820,37 y \$480.505.415,32, provenientes -tal como ocurriera en el ejemplo antes referido- de la comercialización de instrumentos financieros (siendo que sólo por aquél de fecha 10 de septiembre de 2024 se abonó una comisión por comercio exterior), movimiento mediante el cual se cubrió un saldo negativo superior a \$1.500.000.000.

Asimismo, del resumen de cuenta antes referido se observaron cuatro débitos -registrados en los mismos días- bajo el concepto "N/D TRANSF MEP NO GRAVADA", por los montos de \$968.300.556,73, \$300.000.000,00, \$1.114.069.687,84 y \$200.000.000 -referencias 197345, 197777, 198433 y 198446, respectivamente-, los cuales corresponderían a transferencias a cuentas del mismo titular. Ahora bien, en esas mismas fechas, los extractos bancarios relativos a la cuenta N° 191.218.000001.6 del Banco Credicoop Cooperativo Limitado reflejan la recepción de dichas transferencias bajo el concepto "Transferencia recibida MEP - Cuit/1:30527450701-AFA".

Entre el 1° de septiembre y el 30 del mismo mes y año, la operatoria mediante la cual la contribuyente fondeó la cuenta del Banco Credicoop Cooperativo Limitado desde aquella registrada en el Banco de Servicios y Transacciones se corroboró al menos en cinco oportunidades. La suma total de dichas operaciones asciende a \$2.893.315.658,26. Ello, sin contar los montos por transferencias entre cuentas de la propia asociación civil, que en el mes en análisis alcanzaron la suma de \$1.223.690.600, así como otros créditos provenientes del Banco Comafi, por un total de \$3.041.831.342,65 (ambos de fecha 30 de septiembre de 2024).

Tal como se ilustrara en el ejemplo referido supra, no debe soslayarse que a lo largo del mes de septiembre de 2024 también se



realizaron diversos pagos por distintos conceptos -entre los que se incluyen transferencias a cuentas de la propia asociación civil-, lo que dio lugar, en distintos momentos del mes en trato, a la registración de saldos negativos en la cuenta -de hasta \$3.403.239.705,71 el 27 de septiembre de 2024-. Lo expuesto ratifica la circunstancia antes señalada, en cuanto a que la Asociación del Fútbol Argentino mantenía, en la cuenta N° 191.218.000001.6 del Banco Credicoop Cooperativo Limitado, una cuantiosa autorización para efectuar giros en descubierto.

Vale destacar, asimismo, que durante el mes de septiembre de 2024 operaron los vencimientos del plazo de treinta (30) días fijado por la ley para hacer efectivo el pago tempestivo de las obligaciones relativas a tres de los hechos imputados en autos (identificados como N° 3, 20 y 39), los cuales, en conjunto, alcanzan un total de \$422.693.270,06, monto considerablemente menor al saldo disponible al cierre de dicho período.

Del mismo modo, se observa de la compulsa de la cuenta N° 3 -014-0000051818-5 que la Asociación del Fútbol Argentino registra en el Banco de Servicios y Transacciones, es posible observar que con fecha 2 de junio de 2025 tuvieron lugar ocho créditos consecutivos por un monto total de \$4.165.449.433, provenientes en todos los casos -y según surge del detalle de esos movimientos (“N/C VENTA MONEDA EXTRANJERA EX/IMP DC”)- de la venta de divisas radicadas en el extranjero (toda vez que por dicho ingreso se abonó una comisión por comercio exterior), gracias a los cuales se cubrió un saldo negativo superior a \$700.000.000.

Asimismo, en esa misma fecha se registró un débito por \$4.093.970.700,95 bajo el concepto “N/D TRANSF MEP NO GRAVADA” -referencia 313290-, que respondería, tal como en los ejemplos antes explicados, a una transferencia destinada a otra cuenta de la propia asociación civil. Al igual que en los meses de mayo y septiembre de 2024, al compulsar el extracto relativo a la cuenta N° 191.218.000001.6 del Banco Credicoop Cooperativo Limitado, se determinó la recepción de la suma antes referida bajo el concepto “Transferencia recibida MEP - Cuit/1:30527450701-AFA”.

Fue posible determinar que esta operatoria del 2 de junio de 2025 se repitió en otras cuatro oportunidades durante los restantes días de dicho mes, alcanzando esas operaciones la suma total de \$5.880.162.114





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

,25. A esos montos, tal como ocurre en los dos ejemplos anteriores, deben sumarse créditos provenientes de otras cuentas de la propia contribuyente por \$9.451.740.000 (de fechas 3, 5, 9, 10, 11, 13, 17, 23, 26 y 30 de junio de 2025), como así también un crédito por \$11.060.957.006,67, de fecha 18 de junio de 2025, proveniente del Banco COMAFI.

No pasa inadvertido en el análisis aquí efectuado que, a lo largo del mes examinado, la cuenta principal receptora registró numerosos y abultados egresos por diversos conceptos -incluidas transferencias a otras cuentas de su propia titularidad-, presentando durante gran parte de ese período saldos negativos que, al cierre del mes (30 de junio de 2025), ascendía a \$11.458.654.798,45. Ello da cuenta de que la Asociación dispone de una significativa autorización para operar en descubierto. Sin perjuicio de lo mencionado, también corresponde señalar que dicha cuenta alcanzó un saldo positivo de \$9.854.568.878,30 el día 18 de junio de 2025.

Por último, cabe poner de resalto que durante el mes de junio de 2025 se produjeron los vencimientos del plazo legal de treinta (30) días previsto para el ingreso en término de las obligaciones correspondientes a tres de los hechos aquí imputados (identificados como N° 11, 18 y 46), cuyo monto total asciende a \$977.287.861,89, suma sensiblemente inferior al saldo disponible al cierre de dicho período.

Un último ejemplo ilustrativo de lo hasta aquí expuesto se verificó en el mes de septiembre de 2025. En efecto, de la compulsa de los movimientos de la cuenta radicada en el Banco de Servicios y Transacciones surge que, con fecha 9 de septiembre de ese año, se registraron seis créditos consecutivos identificados bajo el concepto “N/C VENTA MONEDA EXTRANJERA EX/IMP DC”, los cuales totalizaron la suma de \$ 6.890.545.054,20. Tales acreditaciones tuvieron origen en la venta de divisas radicadas en cuentas en el exterior, extremo que se ve corroborado por el débito, en esa misma fecha, de una comisión vinculada a operaciones de comercio exterior. Asimismo, se advierte que el monto así ingresado fue aplicado a cancelar el saldo negativo que registraba la cuenta en cuestión, el cual superaba los \$ 400.000.000.

En esa misma fecha se registraron dos débitos en la cuenta aludida, identificados bajo el concepto “N/D TRANSF MEP NO GRAVADA” -referencias N° 357813 y 357814- por las sumas de \$



5.709.123.731,12 y \$ 1.013.826.868,20, respectivamente. Dichas operaciones se corresponderían con transferencias efectuadas a otras cuentas propias de la Asociación del Fútbol Argentino, circunstancia que puede corroborarse mediante la compulsa de los extractos de movimientos de la cuenta N° 191.218.000001.6, en la cual se registran dos créditos -por esos respectivos montos- de fecha 9 de septiembre de 2025 individualizados bajo el concepto “Transferencia recibida MEP - Cuit/1:30527450701-AFA” (cfr. oficio electrónico N° 21616383 del Banco Credicoop Cooperativo Limitado).

Además de las transferencias antes aludidas, entre el 1° y el 30 de septiembre de 2025 la modalidad operativa consistente en la venta de instrumentos financieros y el posterior “fondeo” de la cuenta principal que la contribuyente registra en el Banco Credicoop se reiteró en otras cuatro oportunidades. En conjunto, dichas operaciones alcanzaron un total de \$ 10.435.929.144,41.

Tal como ocurrió en los ejemplos antes descriptos, la cuenta N° 191.218.000001.6 del Banco Credicoop Cooperativo Limitado registró durante el mes de septiembre de 2025 diversos créditos provenientes de cuentas de titularidad de la propia contribuyente, por un total de \$ 1.959.380.000. Asimismo, se verificaron otros ingresos provenientes de entidades comerciales (\$ 8.691.572,93, acreditado el 12 de septiembre de 2025 y procedente del Banco COMAFI).

Por otro lado, tampoco debe soslayarse que la cuenta que la Asociación del Fútbol Argentino administra en dicha entidad registró diversos egresos de dinero por distintos conceptos -incluidas transferencias a otras cuentas de su propia titularidad-, presentando durante gran parte de ese período saldos negativos que llegaron a ascender a la suma de \$ 9.688.292.704,49, circunstancia que da cuenta de la significativa autorización para operar en descubierto con la que cuenta la entidad. No obstante ello, corresponde también señalar que la referida cuenta alcanzó un saldo positivo de \$ 11.401.606.937,39.

Tal como se señalara respecto de los meses anteriormente analizados, corresponde destacar que durante el período bajo examen se produjeron los vencimientos del plazo legal de treinta (30) días previsto para el ingreso en término de las obligaciones correspondientes a tres de los hechos aquí imputados (identificados como N° 14, 32 y 49), cuyo





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

monto total asciende a \$ 969.582.157,22, suma sensiblemente inferior al saldo disponible al cierre de dicho período.

En resumen, del análisis del extracto correspondiente a la cuenta N° 3-014-0000051818-5 del Banco de Servicios y Transacciones se advierte que, durante la totalidad de los períodos investigados, la Asociación del Fútbol Argentino registró acreditaciones por sumas de significativa magnitud bajo los conceptos “N/D crédito p/Títulos Valores” y/o “N/C Venta Moneda Extranjera EX/IMP DC”, las cuales -conforme surge del examen efectuado- contribuyeron a nutrir el flujo de fondos de disponibilidad de la entidad durante dichos períodos.

En concreto, sólo bajo los referidos conceptos la AFA recibió acreditaciones por las sumas de \$ 540.962.303,25 durante el mes **03/2024**; \$ 5.710.767.261,85 en **04/2024**; \$ 12.088.508.640,28 en **05/2024**; \$ 4.369.564.296,17 en **06/2024**; \$ 1.062.279.336,62 en **07/2024**; \$ 14.670.752.076,17 en **08/2024**; \$ 3.506.943.669,39 en **09/2024**; \$ 4.745.521.490,91 en **10/2024** -período en el cual, además, se registró un crédito por \$ 930.000.000 en concepto “Tratam Asoc del OT”-; \$ 3.961.716.777,20 en **11/2024**; \$ 11.993.381.977,02 en **12/2024** -período en el cual también se registró un crédito adicional por \$ 833.300.000 bajo el mismo concepto-; \$ 1.258.404.794,26 en **01/2025**; \$ 2.703.918.149,93 en **02/2025**; \$ 3.163.061.409,61 en **03/2025**; \$ 11.875.950.578,64 en **04/2025**; \$ 6.985.537.674,34 en **05/2025**; \$ 10.271.366.277,81 en **06/2025**; \$ 2.539.791.454,32 en **07/2025**; \$ 1.506.509.700,00 en **08/2025**; y \$ 11.450.727.578,59 en **09/2025**.

Tales extremos evidencian, una vez más, la magnitud del flujo de fondos administrado por la Asociación del Fútbol Argentino durante el período bajo análisis. En ese contexto, los valores consignados permiten concluir -a la luz de las constancias reunidas en autos- que la entidad contaba con una capacidad económica suficiente y sostenida para afrontar en tiempo y forma las obligaciones tributarias aquí imputadas.

Siguiendo con la línea de análisis, y aun cuando los flujos de fondos anteriormente descriptos ya resultan suficientemente ilustrativos, cabe señalar que además de la referida disponibilidad de saldos de significativa cuantía en las cuentas bancarias de su titularidad, del manejo de fondos entre ellas y de la tenencia de títulos valores y divisas cuya venta fue instrumentada a fin de nutrir de liquidez a dichas cuentas para



afrontar el normal desenvolvimiento de la entidad- corresponde ahora referirse a las sumas que la Asociación del Fútbol Argentino percibió de diversas entidades comerciales.

En ese sentido, corresponde resaltar, en primer lugar, que de la compulsa de las cuentas que la Asociación del Fútbol Argentino registra en el Banco Credicoop Cooperativo Limitado, particularmente de la cuenta N° 191.218.008653.1, surge que la contribuyente percibió de la firma The Walt Disney Company Argentina S.A. (C.U.I.T. N° 30-63984459-1) frecuentes transferencias directas durante todos los períodos bajo estudio.

Así, de lo informado por la citada entidad bancaria surge que la asociación civil imputada recibió, entre los meses de marzo de 2024 y noviembre de 2025, transferencias por un total de \$ 25.831.936.963.

En algunos casos, asimismo, debe mencionarse que, tras recibir dichos créditos, la Asociación del Fútbol Argentino efectuó cuantiosos pagos a clubes afiliados, como así también transfirió una parte sustancial de los fondos percibidos a la cuenta N° 191.218.000001.6 del mismo Banco Credicoop Cooperativo Limitado.

A modo ilustrativo, en el mes de agosto de 2024 la contribuyente recibió de The Walt Disney Company Argentina S.A. una transferencia inmediata por la suma de \$ 1.034.952.509, acreditada el día 9 de ese mes y año. Posteriormente, desde la misma cuenta en la que percibió dicho monto, efectuó una transferencia hacia la cuenta N° 191.218.000001.6 por la suma de \$ 1.028.074.000, esto es, prácticamente la totalidad de lo recibido.

Una operatoria de similares características se verificó, al menos, durante los meses de febrero, marzo, mayo y junio de 2025.

En algunos casos también huelga destacar que tras recibir dichos créditos, la Asociación del Fútbol Argentino efectuó cuantiosos pagos a clubes afiliados a aquélla, como así también se transfirió gran parte de lo percibido a la cuenta N° 191.218.000001.6 del mismo Banco Credicoop Cooperativo Limitado.

Asimismo, de la compulsa de la cuenta N° 191.218.000001.6 surge que la firma YPF S.A. transfirió a la Asociación del Fútbol Argentino -durante los meses de noviembre y diciembre de 2024 y abril, junio, julio y agosto de 2025- la suma total de \$ 2.345.854.850,44. Del





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

mismo modo, se constató que la firma Adidas Argentina S.A. efectuó transferencias en los meses de noviembre y diciembre de 2024, así como en marzo y mayo de 2025, por un total de \$ 14.035.162.000.

Cabe señalar que, en todos los meses en los que se registraron estas significativas transferencias por parte de distintos sponsors de la Asociación del Fútbol Argentino, se produjeron los vencimientos del plazo legal de treinta (30) días previsto para el ingreso en término de las obligaciones correspondientes a varios de los hechos aquí imputados.

A modo de ejemplo, en el mes de mayo de 2025 la contribuyente percibió de The Walt Disney Company Argentina S.A. y de Adidas Argentina S.A. transferencias por un total de \$ 1.376.156.933. En ese mismo período se produjeron los vencimientos del plazo correspondiente a los hechos N° 10, 28 y 45, cuya sumatoria asciende a \$ 529.840.994,98, cifra ostensiblemente inferior al monto percibido de los dos sponsors mencionados.

Más ilustrativo aún, y siguiendo con el análisis de las diversas operaciones efectuadas por la Asociación del Fútbol Argentino, corresponde destacar -en lo que respecta a las erogaciones realizadas en favor de los clubes que integran dicha asociación- que, a modo de ejemplo, la entidad rectora registró en la cuenta N° 191.218.000001.6 del Banco Credicoop Cooperativo Limitado ingresos por la suma de \$ 65.205.288.719,78 durante el mes de abril de 2025. Dicho monto, una vez deducidas las erogaciones efectuadas durante ese período, arrojó un saldo final de \$ 28.579.830.025,77. Cabe señalar que tales ingresos fueron principalmente nutridos por dos transferencias recibidas los días 29 y 30 de abril de 2025 -identificadas bajo el concepto “Transferencia MEP recibida” y ordenadas por la C.U.I.T. del Banco Comafi S.A.- por las sumas de \$ 17.816.452.161,01 y \$ 17.592.221.856,44, respectivamente.

Seguidamente, esto es, en el extracto bancario correspondiente al período mensual inmediato posterior, la Asociación del Fútbol Argentino dispuso del saldo referido de la siguiente manera. El día 5 de mayo de 2025 transfirió a 23 clubes que, en ese entonces, competían en la primera división del fútbol argentino la suma de \$ 1.000.000.000 a cada uno de ellos. Asimismo, el día 6 de mayo del mismo año efectuó diversas transferencias, entre ellas: la suma de \$ 21.875.000 a 26 equipos que por entonces competían en la liga “Primera B Nacional”; la suma de \$



6.640.625 distribuida entre otros 17 clubes; y la suma de \$ 3.515.625 entre otros 57 clubes. Del mismo modo, se registró una transferencia por la suma de \$ 1.050.000.000 con destino a la cuenta N° 218-0085631 de su propia titularidad, así como otras tres transferencias por la suma de \$ 1.000.000.000 cada una a favor de los clubes Club Atlético Talleres, Club de Gimnasia y Esgrima La Plata y Club Atlético Belgrano, entre otras erogaciones. Sin perjuicio de que, a partir de las constancias obrantes en la causa, no ha sido posible determinar con exactitud la procedencia de los fondos mencionados ni el destino específico de cada una de las operaciones referidas, lo expuesto resulta ilustrativo en cuanto a la disposición, por parte de la Asociación del Fútbol Argentino, de sumas de dinero de significativa magnitud y de un flujo constante de activos líquidos. En efecto, incluso los ingresos reflejados en uno o dos días habrían resultado suficientes para afrontar la totalidad de las obligaciones imputadas en autos.

Ello, desde luego, no implica afirmar que los fondos aquí referidos debieran necesariamente destinarse a dicho fin, sino únicamente poner de manifiesto el volumen de recursos y el flujo financiero con los que contaba la Asociación del Fútbol Argentino, circunstancia que evidencia su holgada capacidad para hacer frente a las obligaciones que mantenía frente al fisco.

Asimismo, nótese que, de manera sistemática y sostenida, la Asociación del Fútbol Argentino ha mantenido una gran suma de dinero en diversos plazos fijos constituidos, circunstancia que resulta relevante en tanto, en determinados casos, únicamente los intereses generados por dichas inversiones habrían alcanzado para cubrir la totalidad de las obligaciones cuya omisión de pago oportuno se imputa en el marco de autos.

En efecto, de la información aportada por el Banco Credicoop Cooperativo Limitado -entidad en la cual la contribuyente registraba las cuentas con las que operaba habitualmente- surge la existencia de un total de veinticuatro (24) plazos fijos constituidos por la asociación.

En lo que respecta a aquellos constituidos en pesos argentinos, se advierte que fueron realizados por un capital invertido total de \$ 31.999.178.082,19, habiendo devengado intereses por la suma de \$ 5.638.646.464,48 entre los meses de abril de 2024 y julio de 2025. Dichas





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

operaciones se encuentran identificadas bajo los números de “N” 115260789, 15384136, 15544108, 15721623, 15892606, 16070165, 16437462, 16601349, 16778595, 17003159, 15698979, 15813233, 15902425, 15914146, 16487996 y 16601788.

Para determinar el monto de capital genuinamente invertido en los diferentes plazos fijos analizados, cabe referir en primer término que, al momento de constituirse el plazo fijo N° 16998979 el 21 de agosto de 2024, el capital invertido en el plazo fijo N° 15544108 todavía estaba inmovilizado en la operación anterior. En rigor, éste último fue constituido el 1° de julio de 2024, y venció el 29 de agosto de 2024 (fecha en la que se renovó bajo el número 15721623). Como el dinero del plazo fijo no se encontraba disponible al 21 de agosto de 2024, es imposible que esos mismos fondos se hubieran utilizado para constituir el plazo fijo N° 16998979 por \$ 8.400.000.000.

Así también ocurre con el plazo fijo N° 15902426, constituido el 31 de octubre de 2024 por \$ 3.300.000.000. En este caso, como el plazo fijo N° 15892606 -constituido el 28 de octubre de 2024- se encontraba plenamente vigente hasta el 2 de enero de 2025, ello imposibilita estimar que la suma antes referida proviniera de una renovación del instrumento financiero mencionado.

En lo que respecta al plazo fijo N° 15914146 constituido el 4 de noviembre de 2024, el capital invertido de \$ 8.100.000.000 debe ser considerado como una nueva inyección ya que en esa fecha existían otros dos instrumentos vigentes: el plazo fijo N° 15902426 -constituido el 31 de octubre de 2024 y con vencimiento el 2 de diciembre de 2024- y el plazo fijo N° 15892606 -constituido el 28 de octubre de 2024 y con vencimiento el 2 de enero de 2025-. Al estar los capitales de ambos bloqueados en aquellos, los fondos para la operación mencionada al comienzo de este párrafo necesariamente debieron ingresar por fuera del capital ya invertido.

Por su parte, la constitución del plazo fijo N° 16487996, acaecida el día 19 de junio de 2025 por \$ 5.000.000.000, se produjo cuando el plazo fijo N° 16437462 -constituido el 30 de mayo de 2025- tenía más de un mes de vigencia por delante -hasta el 31 de julio de 2025-, lo que confirma que en este caso también se dio una inyección nueva de capital.



El último ingreso de capital nuevo por fuera de la renovación de plazos fijos se dio en el caso del plazo fijo N° 16601788 constituido el 31 de julio de 2025, por un capital de \$ 2.500.000.000. Esto se debe a que operó de forma paralela a la renovación principal que se realizó ese mismo día (plazo fijo N° 16601349), manteniendo una estructura de fondos separada y sin trazabilidad directa de renovación con el total de los fondos disponibles al vencimiento de ese día.

Por su parte, las colocaciones constituidas en moneda extranjera (dólares estadounidenses) alcanzaron la suma de U\$S 7.400.000 en concepto de capital, generando una renta de U\$S 48.835,57 en intereses entre los meses de noviembre de 2024 y septiembre de 2025. Tales inversiones corresponden a las operaciones identificadas bajo los números de “PF OPERACIÓN” 15963273, 16438056, 16601275, 16778698, 16029351, 16438057, 16601277 y 16778764 (cfr. oficios electrónicos N° 21616383 y N° 21616397).

Con relación al capital genuinamente invertido en las posiciones en moneda extranjera por la contribuyente, cabe referir que al constituirse el plazo fijo N° 16029351 el 17 de diciembre de 2024 por U\$ 5.500.000, la primera colocación en esta divisa ya estaba activa (plazo fijo N° 15961273, constituido el día 22 de noviembre de 2024 por U\$ 1.900.000) y sus fondos se encontraban inmovilizados hasta el 30 de mayo de 2025, por lo cual es posible concluir que el monto operado en este nuevo instrumento fue una inyección genuina de capital.

Posteriormente, de la información que luce en el cuadro puede desprenderse claramente que la contribuyente renovó -total o parcialmente- ambos plazos fijos, por lo que no hubo nuevas inyecciones de dinero, sino una mera continuidad de los fondos preexistentes.

PF OPERACION	FECHA DE CONSTITUCION	FECHA DE VTO	CAPITAL	INTERES	MONTO A PAGAR
15260789	03/04/2024	06/05/2024	\$4.699.178.082,19	\$297.400.037,53	\$4.996.578.119,72
15384136	06/05/2024	01/07/2024	\$4.996.578.119,72	\$306.639.314,74	\$5.303.217.434,46
15544108	01/07/2024	29/08/2024	\$5.303.217.434,46	\$282.886.694,38	\$5.586.104.128,84
15721623	29/08/2024	28/10/2024	\$5.586.104.128,84	\$376.488.113,89	\$5.962.592.242,73
15892606	28/10/2024	02/01/2025	\$5.962.592.242,73	\$442.048.619,42	\$6.404.640.862,15





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

16070165	02/01/2025	30/05/2025	\$5.500.000.000,00	\$646.739.726,03	\$6.146.739.726,03
16437462	30/05/2025	31/07/2025	\$6.100.000.000,00	\$347.115.068,49	\$6.447.115.068,49
16601349	31/07/2025	30/09/2025	\$6.447.115.068,49	\$366.337.442,52	\$6.813.452.511,01
16778595	30/09/2025	02/01/2026	\$6.813.452.511,01	\$649.238.022,83	\$7.462.690.533,84
17003159	02/01/2026	06/04/2026	\$7.460.000.000,00	\$480.301.369,86	\$7.940.301.369,86
15698979	21/08/2024	30/09/2024	\$8.400.000.000,00	\$377.424.657,53	\$8.777.424.657,53
15813233	30/09/2024	31/10/2024	\$8.500.000.000,00	\$303.205.479,45	\$8.803.205.479,45
15902425	31/10/2024	02/12/2024	\$3.300.000.000,00	\$122.958.904,11	\$3.422.958.904,11
15914146	04/11/2024	06/12/2024	\$8.000.000.000,00	\$266.520.547,95	\$8.266.520.547,95
16487996	19/06/2025	31/07/2025	\$6.000.000.000,00	\$231.287.671,23	\$6.231.287.671,23
16601788	31/07/2025	30/09/2025	\$2.500.000.000,00	\$142.054.794,52	\$2.642.054.794,52
15963273	22/11/2024	30/05/2025	U\$S 1.900.000,00	U\$S 5.903,01	U\$S 1.905.903,01

(cfr. oficio electrónico N° 21681584 del Banco Credicoop Cooperativo Limitado)

Nótese que, del cuadro acompañado por la entidad financiera referida anteriormente, es posible advertir con claridad que únicamente con los intereses generados por algunos de los plazos fijos constituidos en pesos resultaba posible cancelar -al menos parcialmente- la deuda reclamada por el Fisco.

Resulta particularmente ilustrativo observar que, para el período fiscal 03/2024, mientras la deuda total imputada por el organismo recaudador ascendía a \$ 267.312.266,06, la entidad disponía de una liquidez inmediata superior. En efecto, los intereses devengados por el plazo fijo N° 15384136, cuyo vencimiento operó el 6 de mayo de 2024 -esto es, apenas cuatro días antes de la consumación del tipo penal relativo al tributo en cuestión-, alcanzaron la suma de \$ 306.639.314,74. Dicho importe no solo resultaba suficiente para cancelar íntegramente la deuda correspondiente al período en cuestión, sino que incluso la superaba en aproximadamente un 14,71%.

Se advierte que del cuadro acompañado por la entidad financiera anteriormente referida surge con claridad que, únicamente con los intereses generados por algunos de los plazos fijos constituidos en pesos, resultaba posible cancelar la deuda reclamada por el Fisco.

Asimismo, de la información aportada por el Banco Credicoop Cooperativo Limitado surge que dicha entidad otorgó a la Asociación del Fútbol Argentino, a través de siete (7) créditos distintos liquidados entre los meses de julio de 2024 y noviembre de 2025, la suma total de \$ 12.276.000.000 (cfr. oficio electrónico N° 21681584 de la citada entidad financiera).

En lo que respecta a los montos retenidos en concepto de SIRE -Impuesto al Valor Agregado (código 216), la Asociación del Fútbol Argentino consolidó los **Planes de Facilidades de Pago N° U823209** (consolidado con fecha 3 de julio de 2025) y N° **V314708** (consolidado con fecha 11 de noviembre de 2025); ello, con relación a los períodos fiscales 12/2024, 01/2025, 02/2025, 03/2025, 04/2025, 05/2025, 06/2025 y 07/2025.

Con relación a aquellas sumas correspondientes a la deuda por retenciones de SICORE-Impuesto a las Ganancias (código 217), la contribuyente se acogió a los **Planes de Facilidades de Pago N° U164521** (consolidado con fecha 6 de febrero de 2025), N° **U823209** y N° **V314708**; ello, respecto de los períodos fiscales 4/2024, 12/2024, 01/2025, 02/2025, 03/2025, 04/2025, 05/2025, 06/2025 y 07/2025.

Finalmente, con respecto a los montos adeudados al Fisco en concepto de Impuesto a las Ganancias-Artículo 79, la mencionada asociación civil consolidó los **Planes de Facilidades de Pago N° U588776** (consolidado con fecha 21 de mayo de 2025), N° **U823209**, N° **U849656** (consolidado con fecha 10 de julio de 2025) y N° **V314708**; ello, en relación con los períodos fiscales 11/2024, 12/2024, 01/2025, 02/2025, 03/2025, 04/2025, 05/2025, 06/2025 y 07/2025 (ver fs. 111/120).

Con relación al Plan de Facilidades de Pago N° **U823209**, la Agencia de Recaudación y Control Aduanero informó que se encontraban canceladas 4 de las 5 cuotas. El primer pago a cuenta se realizó por un total de \$ 316.051.861,93 (con fecha de vencimiento el 3 de julio de 2025) y las cuotas 2 a 4, por la suma de \$ 69.838.659,94 (con fechas de vencimiento el día 16 de agosto, 16 de septiembre, 16 de octubre y 16 de noviembre de 2025). Al momento del informe no se encontraban vencidas las últimas dos cuotas de \$ 69.838.659,94 y \$ 70.478.847,66.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

En cuanto al Plan N° **V314708**, el Fisco hizo saber que la contribuyente canceló un pago a cuenta por \$ 141.897.238,86 (que vencía el 11 de noviembre de 2025), siendo que restaba el pago de dos cuotas, con fechas de vencimiento los días 16 y 26 de diciembre de 2025.

El Plan de Facilidades de Pago N° **U164521** constaba de una sola cuota de \$ 276.722,93 con fecha de vencimiento el 16 de marzo de 2025, la cual fue informada como cancelada.

Por su parte, el Plan de Facilidades de Pago N° **U588776** consta de siete (7) cuotas. El organismo recaudador informó que las cuotas 1 a 6 -cada una por la suma de \$ 97.028.583,87- se encontraban canceladas, mientras que permanecían pendientes los dos últimos pagos, por \$ 97.028.583,87 y \$ 97.918.012,56, con vencimientos fijados para los días 16 y 26 de diciembre de 2025, respectivamente.

En cuanto al Plan de Facilidades de Pago N° **U849656**, el Fisco indicó que se encontraban canceladas cuatro (4) de las cinco (5) cuotas que lo integran: la primera -en concepto de pago a cuenta- por \$ 38.164.717,98 y las restantes por \$ 8.433.339,85 cada una. Asimismo, al momento de elaborarse el informe, se señaló que permanecían pendientes los dos últimos pagos, con vencimientos previstos para los días 16 y 26 de diciembre de 2025, por \$ 8.433.339,85 y \$ 8.510.645,47, respectivamente.

A lo expuesto precedentemente debe aunarse lo manifestado por Mónica Viviana Bouvet -gerenta de Administración y Control de la Asociación del Fútbol Argentino desde hace 36 años-, quien en su declaración testimonial obrante en autos hizo saber que: “Cuando me entero que hay planes de facilidades también lo informo al tesorero. La respuesta es siempre ‘incluí todo’, que siempre lo confeccionemos y nos adherimos a los planes de facilidades de pago. Se le informan las cantidades de cuotas posibles y el tesorero me instruye el plan a presentar” (el destacado es de la presente).

Asimismo, indicó que *“En lo relativo a los planes de pago, verifico si el banco debitó el pago y en su caso me comunico con el banco para que lo haga y en ocasiones se debe emitir desde la página del plan de facilidades manualmente el VEP ya que el sistema de ARCA no permite su débito automático cuando supera cierto monto”* (cfr. fs. 587/591).

De lo informado por el Fisco y de lo manifestado por la Gerenta de Administración y Control de la referida asociación civil se



desprende la existencia de un patrón de conducta sistemático y deliberado orientado a la postergación del ingreso de los tributos retenidos.

Dicha operatoria, lejos de responder a una necesidad financiera genuina, se revela como un mecanismo de refinanciamiento mediante el cual la contribuyente procedía a la postergación constante del ingreso de su deuda fiscal. En efecto, el acogimiento sistemático a planes de facilidades de pago aparece como la herramienta utilizada para convalidar la omisión del ingreso oportuno de las retenciones practicadas, permitiéndole disponer transitoriamente de fondos de naturaleza pública en beneficio de su propia operatoria financiera, aun cuando del análisis de sus activos y movimientos bancarios surge que contaba con la capacidad económica suficiente para afrontar en tiempo y forma la carga tributaria.

En este contexto, la reiterada adhesión a planes de facilidades de pago no puede ser interpretada, a la luz de los elementos de convicción reunidos en la causa, como una modalidad legítima de administración ordinaria del pasivo fiscal, en tanto dichos regímenes fueron concebidos para la regularización de obligaciones ya vencidas y no para sustituir el pago tempestivo de los tributos ni para financiar de manera permanente la actividad del contribuyente.

En efecto, las circunstancias señaladas se verifican a partir del análisis de los extractos bancarios correspondientes a las cuentas de la Asociación del Fútbol Argentino, en los que se registra un flujo constante de fondos y, en particular, acreditaciones por sumas millonarias en todos y cada uno de los períodos comprendidos en la imputación penal bajo análisis.

No escapa al suscripto que, durante los meses examinados, la referida entidad también efectuó diversas erogaciones -igualmente significativas- tales como pagos a proveedores, servicios, haberes del personal y transferencias directas a los clubes de fútbol afiliados, entre otras.

Sin embargo, lejos de desvirtuar la conclusión expuesta, tales movimientos evidencian que la contribuyente contaba con un volumen relevante y sostenido de recursos financieros. En tales condiciones, y a la luz de los elementos de convicción reunidos en la causa, cabe concluir que la asociación civil disponía, durante los períodos bajo análisis, de la capacidad económica y del poder de hecho necesarios para ingresar en





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

tiempo y forma los tributos retenidos al Fisco, verificándose así el presupuesto exigido por el tipo omisivo en cuanto a la posibilidad real de ejecutar la acción mandada.

c. Omisión de la acción debida

Sentado lo expuesto y en virtud del plexo probatorio obrante en autos corresponde afirmar -con el grado de probabilidad requerido en esta etapa del proceso- que los montos retenidos en concepto de SIRE -Impuesto al Valor Agregado (código de impuesto 216), SICORE -Impuesto a las Ganancias (código 217), Impuesto a las Ganancias-Artículo 79 (código 787) y contribuciones destinadas a la Seguridad Social (código 353) no fueron efectivamente depositados dentro del plazo legal para hacerlo, como así tampoco dentro de los 30 días corridos desde el vencimiento estipulado para cada uno de aquéllos (cfr. artículo 4º y 7º de la ley Nª 27.430 -t.o. según ley Nº 27.799-, según el caso).

Tales extremos se ven corroborados a partir de los informes remitidos por el ente recaudador (cfr. ampliación de denuncia de fecha 15 de diciembre de 2025, obrante a fs. 47).

En refuerzo de lo expuesto, cabe señalar que ni siquiera los propios imputados contrvirtieron la falta de depósito de las sumas retenidas o percibidas -según corresponda-. En efecto, el propio Cristian Ariel Malaspina, quien se desempeña como Secretario General de la Asociación del Fútbol Argentino desde el 3 de abril de 2025, manifestó en su descargo -en lo que aquí interesa y sin perjuicio del análisis que oportunamente se efectuará respecto de su intervención- que “**...la falta de pago de todos esos períodos...era una decisión de la asociación previa sobre la que el suscripto carecía de injerencia...**” (el destacado es de la presente; cfr. acta de declaración indagatoria de fs. 784/840).

En igual sentido, Pablo Ariel Toviggino, en su carácter de tesorero de la Asociación del Fútbol Argentino, al prestar declaración indagatoria explicó los motivos por los cuales la contribuyente omitió efectuar los depósitos reclamados por el Fisco; sin embargo, en ningún momento puso en tela de juicio la existencia misma de dicha omisión (cfr. acta de declaración indagatoria de fs. 841/901).

En razón de lo expuesto, los extremos reseñados permiten concluir -con el grado de probabilidad propio de esta etapa del proceso- que durante los períodos fiscales mensuales investigados la Asociación del Fútbol Argentino contaba con fondos suficientes que habrían permitido



ingresar en tiempo y forma los tributos retenidos y las contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social a los que se encontraba obligada. En tales condiciones, se encuentra acreditada la existencia de una liquidez real -y no meramente aparente-, circunstancia que permite afirmar que las retenciones y percepciones en cuestión efectivamente tuvieron lugar y que la contribuyente no se halló imposibilitada de cumplir con el deber jurídico de depositar los importes correspondientes dentro del término legal previsto a tal efecto. Consecuentemente, cabe tener por configurado, con el alcance requerido para este pronunciamiento, el presupuesto objetivo consistente en la omisión de ingreso de las sumas retenidas o percibidas dentro del plazo legal, en los términos de los artículos 4º y 7º del Título IX de la ley N° 27.430 (t.o. según ley N° 27.799).

IX. Intervención de los Imputados en los hechos bajo análisis

a. Introducción

Llegados a este punto, resulta oportuno recordar que, en el marco de la presente causa, se imputan 51 hechos de apropiación indebida vinculados a las percepciones y retenciones practicadas por la Asociación del Fútbol Argentino -en concepto de Impuesto a las Ganancias, Impuesto al Valor Agregado y contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social-, en su carácter de **agente de retención y de percepción**, en tanto se ha omitido el depósito en plazo oportuno en las arcas del Fisco Nacional de las sumas correspondientes a tales conceptos.

En este sentido, se ha explicado que los ilícitos descriptos se tratan de tipos penales de omisión, y más precisamente de omisión propia, es decir ellos exigen que el sujeto activo -autor del hecho- además de no haber realizado una conducta debida, revista un carácter especial -agente de retención/percepción-, sin el cual no podría ser autor penalmente responsable por aquéllos. En esta instancia y en lo que respecta a la atribución de la responsabilidad penal a la Asociación del Fútbol Argentino -tanto en su carácter de agente de retención y de percepción como en lo atinente a la acreditación material de los hechos imputados-, me remito a las consideraciones efectuadas en el apartado VII. de la presente, a fin de evitar reiteraciones innecesarias.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

Ahora bien, se ha dejado en evidencia que en el presente caso nos encontramos ante la circunstancia en que la condición especial requerida por los tipos penales en trato para ser señalado como autor de los delitos la ostenta la Asociación del Fútbol Argentino, es decir una persona jurídica, y no así las personas físicas que la manejaron -administradores-.

Esta calidad legal de la Asociación del Fútbol Argentino, alcanza para dotar de responsabilidad penal al ente jurídico, quien reviste en el caso el carácter de agente de retención/percepción y, en función de aquél, sujeto obligado de la relación tributaria. Sin embargo, no justifica *per se* la posibilidad de atribuir responsabilidad a las personas físicas que, detrás de aquélla, han ejercido su administración y, por tanto, capacidad decisoria, una posición de dominio social y dominio del hecho delictivo en nombre de aquélla.

Es de opinión mayoritaria dentro de la doctrina nacional como así también en el derecho comparado -tomando como ejemplo el derecho español- que, en el ámbito de los delitos especiales también es posible llegar a atribuir responsabilidad penal a los administradores de la empresa, quienes en efecto son quienes realizan las acciones en nombre de la empresa. A tal fin, tanto la doctrina como la legislación argentina han encontrado la solución a través de la cláusula del “actuar en lugar de otro”.

Este precepto constituye una cláusula legal de extensión de la autoría, que fue incluida a nuestro ordenamiento normativo por el legislador en respuesta a los vacíos de punibilidad que se presentaban en casos de delitos especiales, debido a la imposibilidad de penar a órganos y representantes que actuaban en nombre de las personas jurídicas pero que carecían de la calidad especial requerida por el tipo penal.

En lo que respecta a los delitos tributarios, esta cláusula se encuentra formulada en el artículo 13 del régimen penal tributario previsto por el artículo 279 de la ley N° 27.430 en cuanto establece que: *“Cuando alguno de los hechos previstos en esta ley hubiere sido ejecutado en nombre, con la ayuda o en beneficio de una persona de existencia ideal, una mera asociación de hecho o un ente que a pesar de no tener calidad de sujeto de derecho las normas le atribuyan condición de obligado, la pena de prisión se aplicará a los directores, gerentes, síndicos, miembros del consejo de vigilancia, administradores, mandatarios, representantes o autorizados que hubiesen intervenido en el hecho punible inclusive cuando*



el acto que hubiera servido de fundamento a la representación sea ineficaz.”.

En orden a este precepto, habrá de tener en consideración que, en el ámbito de los delitos especiales, el *status* de administrador ha adquirido una relevancia mucho más significativa que en el marco de los delitos comunes. En efecto “...ostentar la condición de administrador puede ser un requisito necesario para poder recibir la atribución de responsabilidad a título de autor...” (cfr. Jesús María Silva Sanchez, “Fundamentos del Derecho penal de la Empresa”, 2da. Ed., p. 90).

Además, ha aclarado en tal sentido el autor español que “...cuando el art. 31 del Código Penal se refiere a representante o administrador, se está refiriendo a los órganos de la dirección o personas físicas que posean expresamente y directamente facultades de gestión en el ámbito concreto en que se haya desenvuelto la actividad delictiva (posición de dominio) o que hayan impulsado ese comportamiento, determinando como base para llevar a cabo la atribución de responsabilidad penal si sus actos (u omisiones equivalentes) son casos de autoría, inducción o cooperación al delito concreto cometido” (cfr. Jesús María Silva Sanchez, “Fundamentos del Derecho penal de la Empresa”, 2da. Ed., p. 90).

Ello así, habrá de tenerse en consideración entonces que, en sentido estricto, los administradores son las personas que integran el órgano de administración de la empresa, pudiendo adquirir éste distintas formas, en el caso, como un órgano colegiado o consejo directivo, denominado por estatuto como “Comité Ejecutivo”.

Ahora bien, tampoco escapa al conocimiento de esta judicatura que la mera ostentación de la condición formal de administrador resulta insuficiente para la imputación penal de un hecho delictivo, sino que es preciso constatar la comisión del hecho precisamente por el o los administradores. En efecto, es parte de la jurisprudencia propia de este fuero Penal Económico que la cláusula establecida por el artículo 13 del Régimen Penal Tributario no se limita a la posibilidad de aplicar penas por los delitos previstos en aquel ordenamiento a las personas cuyas características enumera, sino que deja claro que será de aplicación a aquellos que “...hubiesen intervenido en el hecho punible inclusive cuando el acto que hubiera servido de fundamento a la representación sea





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

ineficaz.”(cfr. TOPE N° 1. Expte. CPE 1118/2017/T001: “H.F.SA y otros s/infracción ley 24.769, 27/10/2023, voto unipersonal del Dr. Ignacio C. Fornari). Es decir, no corresponderá efectuar un juicio de responsabilidad penal sobre la base exclusiva del cargo que aquéllas pudieran haber ostentado.

En el mismo sentido, otros exponentes de este fuero Penal Económico han señalado que “... *para la transferencia de la calidad exigida para ser autor se requeriría que la persona física posea determinados roles dentro de la empresa. En principio todos ellos suponen la potestad de actuar -con mayor o menor alcance- en nombre de la empresa... El fundamento radicaría en que solo las conductas de quienes ejercen aquellas funciones podrían tener el mismo significado social que el de las personas jurídicas por las que actúan.*”(cfr. Borinsky-Galván Greenway-Lopez Byscayart-Turano: ob. cit., p 180).

No debe perderse de vista que las cinco personas físicas cuya intervención se encuentra sujeta a análisis -cada una en los períodos que les corresponden- han formado parte del Consejo Directivo de la Asociación del Fútbol Argentino, siendo este el órgano executor de las políticas propuestas por la Asamblea y el Comité Ejecutivo (en su carácter de órganos legislativo y ejecutivo, respectivamente), ocupando un rol administrativo preponderante y asumiendo la responsabilidad en la toma de decisiones que rigieron el accionar de la organización en su conjunto.

Cabe recordar, en este sentido, que el Consejo Directivo es el órgano responsable de atender y resolver los asuntos de la agenda diaria de carácter administrativo, destacándose además que, de acuerdo con el Estatuto de la Asociación del Fútbol Argentino, tales decisiones administrativas no deben ser sometidas a consideración del Comité Ejecutivo. Estas tarea que le confía el estatuto a este cuerpo, claramente abarca -entonces- todo lo concerniente al debido cumplimiento de las obligaciones tributarias y de la seguridad social que pesan sobre la asociación. Y es precisamente la inobservancia los deberes que derivan de la condición de miembros del Consejo Directo lo que posibilitó la concreción del entramado delictual que se investiga en la causa, y lo que general la responsabilidad penal de sus miembros.

En efecto, con las precisiones que luego se desarrollarán y se particularizarán respecto a todos y cada uno de los imputados en autos, las



constancias de la causa acreditan -de uno u otro modo- su intervención dentro del órgano de administración, así como su participación activa en la toma de decisiones y en la definición de las políticas que rigieron el devenir administrativo y económico-financiero de la Asociación del Fútbol Argentino, tanto desde una perspectiva formal como en atención a su objetiva intervención, ya sea en la adopción de dichas decisiones o en su ejecución.

Además, en orden al aspecto formal desarrollado respecto de cada uno de los sujetos individualizados como integrantes del órgano administrativo, no debe perderse de vista que la asunción o asignación de roles dentro del Consejo Directivo -es decir, en el seno del órgano de administración- no puede ni debe conducir a espacios de neutralidad derivados de la división de tareas que, en el plano horizontal, hubiera asumido cada uno de sus integrantes. Ello es así, en tanto dicha distribución funcional no puede implicar que alguno de ellos quede al margen de la responsabilidad por la dirección, aun teniendo conocimiento cierto de la actividad delictiva de otros; por el contrario, dentro de aquel ámbito todos deben operar como garantes de mantener a la organización libre de riesgos.

Tal es así que todos y cada uno de ellos participaron de las reuniones del Consejo Directivo e intervinieron, desde las funciones que cada uno detentaba, en la toma de decisiones vinculadas con las deudas mantenidas con el Fisco Nacional, circunstancia que queda demostrada tanto desde la perspectiva de la aplicación de su firma al momento de disponer de los fondos depositados en las cuentas bancarias de la Asociación del Fútbol Argentino, como así también mediante la rúbrica de los balances que se presentaban ante organismos gubernamentales y ante la Asamblea General.

En efecto, como se ha señalado, desde el plano objetivo, a través de la intervención material de cada uno de los imputados en autos se encuentra acreditado -sea en carácter personal o en conjunto- un dominio social típico en el ámbito de su actividad.

De este modo, resulta claro para este tribunal el carácter directivo del órgano colegiado conformado por Claudio Fabián Tapia, Pablo Ariel Tovigginio, Gustavo Roberto Lorenzo y Víctor Blanco Rodríguez o Cristian Ariel Malaspina -según el momento- y, en consecuencia, el rol de administrador que cada uno desempeñó durante el





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

lapso investigado. En efecto, la parte querellante, al solicitar la declaración indagatoria de las personas que ocuparon cargos dentro del Consejo Directivo mencionado, los ha individualizado como “mesa directiva” o “mesa chica”, destacando que *“...es difícil suponer que la mayúscula decisión de no pagar los importes retenidos a terceros (y lo autoretenido), sea tomada por una sola persona sin que ninguna de las otras que forman parte de la ‘mesa chica’ del ente, estén enteradas de la situación”* (el subrayado corresponde al original).

Este razonamiento del acusador particular no sólo es de recibo por parte del Tribunal, sino que debe ser incluso ampliado. Y es que a tenor del volumen económico de la maniobra que se investiga en la causa, los beneficios financieros esperables como consecuencia del ingreso tardío de los importes percibidos y retenidos, así como los riesgos derivados del comportamiento criminal que se estaba desplegando, es absolutamente impensable que experimentados dirigentes hubieran simplemente aceptado un proceder de esa naturaleza y que los comprometía seriamente, como testimonia la existencia misma de la presente causa. De adverso, la posibilidad de que este preciso proceder hubiera sido fruto de una decisión deliberada de todos los responsables del área se rebustece no tan sólo como consecuencia de la consideración de los parámetros reseñados, sino incluso de la propia declaración de los imputados. Así, fue Malaspina quien dijo que *“la falta de pago de todos esos períodos, al ser previa a mi asunción en el cargo, era una **decisión de la asociación previa**”* (el destacado corresponde a la presente). Omitió el imputado en esa alegación asentar que él mismo era parte del proceso de toma de decisiones de la asociación.

Nuevamente, esta posibilidad nos traslada de lleno al ámbito de injerencia de quienes tenían a su cargo la dirección de la entidad, sobre todo desde la perspectiva de la administración cotidiana. En otras palabras, el Consejo Directivo. Y es que al conocimiento derivado de la falta de oportuno depósito de sumas retenidas y percibidas en concepto de tributos nacionales y recursos de la seguridad social, se le añaden en este razonamiento las esperables diferencias financieras que de ello se derivaba. Es decir, un flujo dinerario que ingresaba a la asociación sin otra explicación que las consecuencias de la conducta omitida.

No puede aquí obviarse la coyuntura inflacionaria por la que se atravesaba para la época en la que se sucedieron los episodios de autos,



y la consecuente posibilidad de obtener ingentes beneficios financieros como consecuencia de diferir el momento de ingreso de las cuantiosas sumas involucradas en la causa. Esto guarda relación con algo que ya se dijo, y que se vincula a que se encuentra sobradamente comprobada en la causa la posibilidad que tuvo la A.F.A. de depositar en tiempo y forma la totalidad de los importes comprometidos en autos. Sobre esta base, entonces, debe concluirse que el único motivo que explica la decisión de no depositar el dinero habiendo podido hacerlo es un afán de lucro severamente cuestionable, por el desprecio que evidencia por la situación por la que atravesaba el pueblo de la Nación en ese particular contexto, y muy en especial el colectivo al que se encontraban destinados esos recursos, como lo son los jubilados y demás beneficiarios del sistema de la seguridad social.

Este proceder, se insiste con esto, se vislumbra como de una magnitud que difícilmente pudo pasar desapercibido a los ojos de quienes tenían a su cargo la dirección de la entidad, quienes eran sus máximas autoridades, el núcleo más íntimo en el proceso de toma de decisiones, y los responsables formales de las áreas técnicas involucradas en la maniobra. Personas estas, además, que comprometían sus propias responsabilidades individuales, por la participación que les cabía -como luego se verá- en concretos actos vinculados y vinculables a la administración financiera de la entidad en general, y a los hechos de la causa en particular.

Siguiendo la lógica expuesta, el deber u obligación asumido por los altos directivos de una organización de mantener libre de determinados riesgos el ámbito de su gestión posiciona, en el presente caso, a los administradores dentro de una posición de garante. Dicha posición, sostenida por la doctrina dominante, no implica responder por el comportamiento de otros, sino asumir responsabilidad por el propio ámbito de organización que cada uno detenta.

Así, el ya citado autor español ha expresado que “...*De hecho, cuando en la doctrina se plantea la posición de garantía del empresario -gestor, en realidad se está haciendo referencia a los directivos o administradores. En definitiva, se trata de aquellos sujetos que, desde las*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

esferas más altas de la organización, dirigen o gestionan la actividad empresarial...” (cfr. Jesús María Silva Salchez, “Fundamentos del Derecho penal de la Empresa”, 2da. Ed., p. 88).

Repárese en particular, que la propia organización de la Asociación del Fútbol Argentino se encuentra claramente orientada a evitar que decisiones trascendentales para la vida de la institución -como lo fue la que diera origen a esta causa- puedan ser adoptadas por una única persona. Así, el artículo 40.4 del Estatuto establece -al regular las funciones del Consejo Directivo- que *“Todas las Decisiones adoptadas por el Consejo Directivo, salvo las de carácter administrativo, deberán ser sometidas a consideración y aprobación del Comité Ejecutivo en la primera reunión que éste celebre. Para tal fin, se deberá elaborar un informe que contenga todas las decisiones tomadas para la consideración de este Órgano”*. Mandato que en lo que aquí concierne tampoco aparece como debidamente cumplido, lo cual refuerza -como luego se verá- la idea de un acuerdo previo entre todos los que tuvieron intervención en el asunto, dirigido a materializar el delito que aquí se les reprocha.

En otro punto, cabe destacar que *“En efecto, se señaló que al administrador de una empresa se le puede hacer responsable, no sólo de los delitos en los que él intervenga activamente (cometidos de propia mano, dando instrucciones a sus subordinados, instrumentalizándolos o realizando cualquier otra aportación psíquica o material), sino que también se le podrán imputar los delitos que en ella se produzcan en comisión por omisión... si simplemente no los evita, pudiendo hacerlo, dado que se halla en posición de garante”* (cfr. Silva Sánchez, Jesús-María (dir.); Robles Planas, Ricardo (coord.), Lecciones de Derecho penal económico y de la empresa. Parte General y especial. 1 ed., Barcelona. Atelier. 2020. P. 133).

Sentado cuanto antecede en torno a la intervención de los integrantes del Consejo Directivo y a la posición de garante que les incumbía, corresponde a continuación abordar el análisis de la conducta de cada uno de ellos, a efectos de precisar el grado y modalidad de su intervención en los hechos materia de autos.

b. Intervención de Claudio Fabián Tapia



Ahora bien, en lo que atañe a la faz objetiva de la intervención de Claudio Fabián Tapia, en orden a los hechos que le fueron imputados, cabe destacar que:

Durante la totalidad del período objeto de autos revistió el cargo de Presidente del Comité Ejecutivo, máximo órgano de gobierno de la Asociación del Fútbol Argentino (designado mediante asamblea del día 29 de marzo de 2017), cuyas atribuciones responden -entre otras- a la administración de dicha Asociación y su representación en asuntos administrativos y judiciales, así como también la aprobación de la Memoria, el Balance General y el inventario y cálculo preventivo de recursos y gastos para cada ejercicio.

Del mismo modo, y como consecuencia de su cargo, presidió el Consejo Directivo de la Asociación de Fútbol Argentino, órgano responsable de atender y resolver sobre los asuntos de la agenda diaria de la Asociación de tipo administrativo. Cabe aclarar que las decisiones de índole administrativa no deben ser sometidas a consideración del Comité Ejecutivo. Tal rol, además, implica la ejecución de las decisiones tomadas por la Asamblea y el Comité Ejecutivo, velar por el funcionamiento eficiente de los demás órganos de la A.F.A. Asimismo, se encuentra dentro de sus responsabilidades la representación legal de la Asociación resultando ser quien ostenta la firma en su nombre. En tal sentido, es el Presidente quien posee la potestad de celebrar acuerdos, librar órdenes de pago y firmar balances, solicitar préstamos, contraer obligaciones y realizar operaciones de trámite corriente con instituciones de crédito.

Por su parte, nótese que obra inserta la firma de Claudio Fabián Tapia en las memorias y balances aportados por la Inspección General de Justicia desde los ejercicios 2017 en adelante, siempre en carácter de Presidente.

Del padrón aportado por la Agencia de Recaudación y Control Aduanero, Claudio Fabián Tapia aparece al menos 18 veces informado como cotitular de cuenta y/o vinculado a las cuentas bancarias de la Asociación de Fútbol Argentino.

En otro orden, también surge de la denuncia que es Claudio Fabián Tapia quien ostenta la administración de relaciones de Clave Fiscal de la Asociación del Fútbol Argentino, resultando en tal sentido quien posee la potestad de realizar acciones en nombre y/o por cuenta de ésta





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

ante el fisco nacional. En tal sentido se ha expedido la señora Mónica Viviana Bouvet, titular de la Gerencia de Administración y Control del referido organismo, en tanto expresó “...*el presidente es el administrador, yo tengo clave de subadministradora y después hay autorizados para determinadas tareas en recursos humanos, en liquidación de sueldos y algún otro empleado de mi oficina también para cargar el SIRE y retenciones... En mi perfil de subadministradora hay tareas que no puedo realizar pero se van autorizando las que resultan necesarias. Cada uno de los presidentes de AFA me han ido autorizando como subadministradora*”, dando cuenta que es precisamente Claudio Tapia quien debe autorizar a sus dependientes para operar ante el fisco.

No escapa al conocimiento de esta judicatura, además, que Claudio Fabián Tapia ha sido indicado como apoderado y autorizado para operar por las entidades bancarias en las que la Asociación del Fútbol Argentino registra cuentas, más allá de registrar solicitudes de apertura de nuevas cuentas en entidades bancarias y financieras.

En tal sentido, de los informes aportados por el Banco Credicoop Cooperativo Limitado, surge que Claudio Fabián Tapia se encontró autorizado para operar en la totalidad de las cuentas abiertas en nombre de la AFA durante el período investigado, además de encontrarse autorizado para firmar operaciones de transferencia por pago de haberes, cuentas por las que además se verifican al menos 295 pagos de volantes electrónicos de pago por obligaciones adeudadas ante la Agencia de Recaudación y Control Aduanero. A su respecto, la referida entidad bancaria informó que todas las cuentas allí registradas requieren para poder operar 3 firmas en forma conjunta dentro de un universo de 9 firmantes autorizados, entre los que se encuentran -entre otros, además de Claudio Fabián Tapia- Gustavo Roberto Lorenzo, Pablo Ariel Toviggino, Cristian Ariel Malaspina.

Posteriormente, en el informe enviado el pasado 20 de febrero de 2026, se aclaró que respecto de la operatoria de pagos VEP y demás operatoria realizada por “*Banca Internet*”, en cada transacción que requiera firma deberá validarse con el esquema completo, es decir que no resulta posible la disposición de fondos a través de una firma individual. También se expuso que para consignar la firma con la finalidad de validar una operación se requiere que cada firmante acceda a la aplicación de



dicho banco, a través de sus claves personales y valide la operación mediante un segundo factor de autenticación.

En efecto, se verificó que respecto de las operaciones que guardan relación con los hechos investigados en autos, Claudio Fabián Tapia ha autorizado mediante la aplicación de su firma la gran mayoría de los giros relativos a pago de volantes electrónicos de pago relativos a deudas tributarias y previsionales ante el Fisco Nacional, denotando pleno conocimiento tanto de la operatoria como de la existencia de las faltas de pago en tiempo oportuno imputadas.

Por su parte, se verificaron 2 cuentas abiertas en el Banco de Servicios y Transacciones (BTS) a nombre de la Asociación de Fútbol Argentino, registrando fecha de apertura en mayo de 2019, respecto de las que únicamente se encuentran autorizados para operar -desde su apertura- el nombrado junto con Pablo Toviggino y Florencia Sartriana. Dichas cuentas han sido utilizadas para operar dentro del Mercado Electrónico de Pagos, compra y venta de divisas y títulos Valores y recepción de transferencias desde el exterior, todo ello en nombre de la AFA.

Incorporadas en autos obran las declaraciones testimoniales brindadas por Mónica Viviana Bouvet, Gerente de Administración y Control de la Asociación de Fútbol Argentino, y de Paula Andrea Méndez, subgerente de la misma dependencia. Tal las cosas, la primera de ellas indicó respecto de Claudio Fabián Tapia que, *“las tres autoridades principales son Presidente, Secretario y Tesorero... esos tres cargos firman los estados contables...”*. Seguidamente, en orden a su trato diario con aquél refirió que *“sus funciones no me constan, con excepción a la firma de los estados contables junto con el tesorero y el Secretario General. No es habitual, pero con relación a mis funciones puede llegar a llamarme esporádicamente para solicitarme alguna información...”*.

Ello así, teniendo en consideración la actividad que Claudio Fabián Tapia desarrolló en la Asociación de Fútbol Argentino a la fecha de los hechos relacionados con los períodos 03/2024 a 09/2025, las funciones que tiene a su cargo, y las situaciones detalladas en los puntos precedentes, es posible concluir que el nombrado tenía conocimiento de: (i) la condición de agente de retención de la Asociación de Fútbol Argentino, (ii) que efectivamente se efectuaban las retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado, así como también aquellas





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

relativas a las contribuciones con destino del Sistema Único de la Seguridad Social a las que se encontró obligada la contribuyente en su carácter de Agente de retención y, (iii) el consecuente deber de depositar ante el fisco, en tiempo oportuno los montos retenidos; por lo que es posible estimar que voluntariamente se sustrajo al cumplimiento de las obligaciones en cuestión.

En función de ello, se encuentra acreditado, bajo un estándar de sospecha propio de esta instancia que el nombrado ha intervenido dolosamente en los hechos atribuidos y cuya intervención debe ser calificada como autoría (artículos 45 de Código Penal de la Nación y 13, primer párrafo, del Régimen Penal Tributario establecido por el artículo 279 de la ley 27.430).

c. Intervención de Pablo Ariel Toviggino

En lo que atañe a la faz objetiva de la intervención de Pablo Ariel Toviggino, en orden a los hechos que le fueron imputados, cabe destacar que:

Durante la totalidad del período objeto de autos, revistió el carácter de Vocal titular del Comité Ejecutivo, siendo éste el máximo órgano de gobierno de la Asociación de Fútbol Argentino, cuyas atribuciones responden -entre otras- a la administración de la A.F.A. y su representación en asuntos administrativos y judiciales, así como también la aprobación de la Memoria, el Balance General y el inventario y cálculo preventivo de recursos y gastos para cada ejercicio.

En tal carácter, revistió además el cargo de Tesorero del Consejo Directivo de la Asociación (al menos a partir de la asamblea del día 19 de mayo de 2020), órgano responsable de atender y resolver sobre los asuntos de la agenda diaria de la Asociación de tipo administrativo. Cabe aclarar que las decisiones de índole administrativa no deben ser sometidas a consideración del Comité Ejecutivo. Tal rol, de conformidad con lo establecido por el estatuto, lo situó como responsable del área económico-financiera de la Asociación del Fútbol Argentino, supervisando la ejecución de las decisiones económicas y financieras de la Asamblea, el Comité Ejecutivo y del Presidente, ello a través de las áreas técnicas dentro de la administración de la Asociación que a él responden. Asimismo, es responsabilidad del Tesorero la elaboración y presentación del Balance General e inventario, cuentas y demostración del estado de caja ante el



Comité Ejecutivo, gestionar y controlar la contabilidad del organismo y autorizar gastos e inversiones hasta la suma que fije la Comisión Fiscalizadora de la A.F.A. Por último, en lo que aquí interesa, también es quien refrenda las firmas del Presidente en las órdenes de pago y en los balances.

Por su parte, nótese que obra inserta la firma de Pablo Ariel Toviggino en las memorias y balances aportados por la Inspección General de Justicia desde respecto de los ejercicios con cierre el 30 de junio de 2023 e idéntica fecha del año 2024, siempre en carácter de Tesorero, cargo en el que fue renovado hasta el ejercicio 2028, según acta de asamblea del 17 de octubre de 2024.

Por otro lado, del padrón aportado por la Agencia de Recaudación y Control Aduanero, Pablo Ariel Toviggino aparece al menos 12 veces informado como cotitular de cuenta y/o vinculado a las cuentas bancarias de la Asociación de Fútbol Argentino.

Pablo Ariel Toviggino ha sido indicado como apoderado y autorizado para operar por las entidades bancarias en las que la Asociación del Fútbol Argentino registra cuentas, además de registrar solicitudes de apertura de nuevas cuentas en entidades bancarias y financieras.

En tal sentido, de los informes aportados por el Banco Credicoop Cooperativo Limitado, surge que el nombrado se encontró autorizado para operar en la totalidad de las cuentas abiertas en nombre de la A.F.A. en dicha entidad durante el período investigado, además de encontrarse autorizado para firmar operaciones y transferencia por pago de haberes, cuentas por las que además se verifican al menos 295 pagos de volantes electrónicos de pago por obligaciones adeudadas ante la Agencia de Recaudación y Control Aduanero. A su respecto, la referida entidad bancaria informó que todas las cuentas allí registradas requieren para poder operar 3 firmas en forma conjunta dentro de un universo de 9 firmantes autorizados, entre los que se encuentran -entre otros-, además de Pablo Ariel Toviggino, Claudio Fabián Tapia, Gustavo Roberto Lorenzo, Cristian Ariel Malaspina y Víctor Blanco Rodríguez.

Con posterioridad, en el informe elevado el pasado 20 de febrero de 2026, se aclaró que respecto de la operatoria de pagos VEP y demás operatoria realizada por “Banca Internet”, en cada transacción que requiera firma deberá validarse con el esquema completo, es decir que no





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

resulta posible la disposición de fondos a través de una firma individual. Expusieron también que para consignar la firma con la finalidad de validar una operación se requiere que cada firmante acceda a la aplicación de dicho banco, a través de sus claves personales y valide la operación mediante un segundo factor de autenticación.

En efecto, se verificó que respecto de las operaciones que guardan relación con los hechos investigados en autos, Pablo Ariel Toviggino ha autorizado mediante la aplicación de su firma una parte mayoritaria de los giros relativos a pago de volantes electrónicos de pago vinculados a deudas tributarias y previsionales ante el Fisco Nacional, denotando pleno conocimiento tanto de la operatoria como de la existencia de la falta de pago imputada.

Por último, en lo que respecta a las cuentas bancarias de titularidad de la Asociación del Fútbol Argentino, se verifica la consignación de la firma de Pablo Ariel Toviggino en la totalidad de los cheques aportados por la citada entidad bancaria, junto con la de dos dependientes (Natalia Arculis y Ricardo Antonio Veronelli, responsables de las áreas de Finanzas y Tesorería respectivamente) que ostentarían cargos de menor jerarquía dentro de la Asociación.

Por su parte, tal como se mencionó en oportunidad de analizar la intervención de Claudio Fabián Tapia, se verificaron 2 cuentas abiertas en el Banco de Servicios y Transacciones (BTS) a nombre de la Asociación del Fútbol Argentino, registrando fecha de apertura en mayo de 2019, respecto de las que únicamente se encuentran autorizados para operar -desde su apertura- el nombrado junto con Claudio Fabián Tapia y Florencia Sartriana. Dichas cuentas han sido utilizadas para operar dentro del Mercado Electrónico de Pagos, compra y venta de divisas y títulos Valores y recepción de transferencias desde el exterior, todo ello en nombre de la A.F.A.

En otro orden de ideas, Mónica Viviana Bouvet, Gerente de Administración y Control de la A.F.A., informó en el marco de su declaración testimonial que el cargo de Tesorero que ostenta Pablo Ariel Toviggino es uno de los tres cargos de mayor importancia de la Asociación y que conforman el Comité Ejecutivo, conforme surge del estatuto y de las memorias, siendo además quienes firman los estados contables.



Además, explicó que, dentro del marco de sus funciones, es su gerencia la encargada de llevar los registros contables, controlar las liquidaciones de derechos de televisión para los clubes -según lo determine el Comité Ejecutivo-, las liquidaciones de retenciones impositivas y las vinculadas con los pagos por el decreto 510/2023, retenciones cuyo pago conforman -en parte- los hechos objeto de investigación en el marco de autos. Al respecto informó que, si bien la liquidación de las retenciones referidas es una tarea de su área, los pagos de las mismas se “...giran a finanzas.”.

Luego, consultada para que explique el proceso interno de la Asociación del Fútbol Argentino, con relación a las tareas bajo su alcance manifestó: “...el decreto 510 establece percepciones sobre la recaudación de los partidos de fútbol de los clubes y de la selección nacional... las planillas las confeccionan los inspectores de la AFA deportivos en los estadios, la envían en copia a nosotros [...] Respecto del decreto que viene en dicha planilla informado, corroboramos que esté correctamente calculado de acuerdo a los importes de recaudación de cada partido y después los clubes mandan transferencia por ese importe [...] además tenemos auto-retenciones que hace la AFA por omisión de retención de las empresas pagadoras de derechos de televisión y/o esponsorización [...] En base a esto se confecciona en mi área la declaración jurada... y a partir de allí yo informo por mail al Tesorero –Pablo Toviggino- el vencimiento para el pago. Todos los vencimientos son informados vía mail y después le mando un cuadro con la deuda acumulada... el me transmite la instrucción de pagar con la cual generamos los vep [...] Esta instrucción de pago siempre me la da en forma verbal el tesorero... Además, esa instrucción se la comunico a finanzas, remitiendo los VEP a dicha área con la recomendación de que se ratifique la instrucción de pago con el tesorero...”.

Aclaró también, en lo que respecta a la presentación de los impuestos relativos al sistema “SICORE”, que: “...recibimos las facturas ya aprobadas por finanzas y se registran contablemente y se calculan las retenciones. Después se confecciona la declaración en base a todo esto, se emiten los certificados, se informan los vencimientos y sigue el mismo procedimiento de información que lo anterior con relación al pago”.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

En el mismo sentido, en lo que respecta a la adhesión de la Asociación del Fútbol Argentino a los planes de facilidades de pago ofrecidos por el fisco nacional, indicó que cuando toma conocimiento de su existencia *“lo informo al tesorero [...] y el tesorero me instruye el plan a presentar”*.

En efecto, a través de su declaración puso en evidencia que todas las instrucciones relativas al pago o no pago de las obligaciones impositivas de la Asociación del Fútbol Argentino dependen de la figura del Tesorero, posición que, como se destacó con anterioridad, perteneció a Pablo Ariel Toviggino en la totalidad del período investigado.

Sin perjuicio de ello, no escapa del análisis de esta judicatura que la toma de decisiones de carácter administrativo e impositivo tales como las que se desarrollaron en los párrafos que anteceden no son de resorte exclusivo del Tesorero. Nótese que la testigo Mónica Viviana Bouvet, en orden a las funciones que cumple Toviggino dentro de la Asociación, refirió que: *“Me transmite los montos que **decidió el comité ejecutivo** para el pago de televisión para hacer la liquidación y las instrucciones de emisiones de VEP o de Planes de Facilidades de Pagos ante ARCA.”* (lo destacado corresponde a la presente).

Todo ello es indicativo de la intervención activa de Pablo Ariel Toviggino junto a los demás integrantes del Consejo Directivo -como máxima autoridad de la toma de decisiones administrativas de la A.F.A.- de la omisión de pago de las obligaciones objeto de autos.

Por su parte, los dichos de Bouvet han sido ratificados por la Subgerente de la dependencia a su cargo, quien -con respecto a los pagos objeto de autos- también refirió que la Gerencia de Administración y Control es la dependencia encargada de elaborar la totalidad de las facturas, expedir los respectivos certificados de retención y luego la elaboración de las declaraciones juradas relativas a las retenciones del “decreto 510”, así como las relativas al “IVA- SIRE” e “IMPUESTO A LAS GANANCIAS SICORE”, todo lo cual una vez validado el proceso se informa al Tesorero, tanto la determinación del saldo como **su vencimiento**. Aclaró entonces que *“... recibida la orden del tesorero respecto de qué obligaciones van a ser abonadas, nosotros generamos el volante*



electrónico de Pago, la doctora Bouvet informa a Finanzas que está el VEP para su pago y entiendo que finanzas vuelve a ratificar la orden de pago con el Tesorero” (lo destacado pertenece a la presente).

Finalmente, consultada que fuera respecto de la persona encargada de tomar las decisiones financieras y contables refirió que *“de la toma de decisiones financieras y contables se encarga el tesorero, que es Pablo Toviggino. La ejecución está a cargo de la oficina de finanzas”*.

Ello así, teniendo en consideración la actividad que Pablo Ariel Toviggino desarrolló en la Asociación de Fútbol Argentino a la fecha de los hechos relacionados con los períodos 03/2024 a 09/2025, las funciones que tiene a su cargo, y las situaciones detalladas en los puntos precedentes, es posible concluir que el nombrado tenía conocimiento de: (i) la condición de agente de retención de la Asociación de Fútbol Argentino, (ii) que efectivamente se efectuaban las retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado, así como también aquellos relativos a las contribuciones con destino del Sistema Único de la Seguridad Social a los que se encontró obligada la contribuyente en su carácter de Agente de retención y, (iii) del consecuente deber de depositar ante el fisco, en tiempo oportuno los montos retenidos; por lo que es posible estimar que voluntariamente se sustrajo al cumplimiento de las obligaciones en cuestión.

En función de ello, se encuentra acreditado, bajo un estándar de sospecha propio de esta instancia que el nombrado ha intervenido dolosamente en los hechos atribuidos y cuya intervención debe ser calificada como autoría (artículos 45 de Código Penal de la Nación y 13, primer párrafo, del Régimen Penal Tributario establecido por el artículo 279 de la ley 27.430).

d. Intervención de Gustavo Roberto Lorenzo

En lo que atañe a la faz objetiva de la intervención de Gustavo Roberto Lorenzo, en orden a los hechos que le fueron imputados, cabe destacar que:

Durante la totalidad del período objeto de autos, revistió el carácter Director General de la Dirección General de la Asociación del Fútbol Argentino, principal órgano Administrativo de dicho organismo, formando parte además, y en función de su cargo, del Consejo Directivo, órgano responsable de la administración de la A.F.A. y su representación





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

en asuntos administrativos y judiciales, así como también la aprobación de la Memoria, el Balance General y el inventario y cálculo preventivo de recursos y gastos para cada ejercicio.

En lo que respecta a las responsabilidades atinentes a su cargo de Director General, en lo que a los fines de la presente resolución interesa, es responsable de asistir en la implementación de las estrategias y decisiones adoptadas por los órganos superiores de la A.F.A., así como promover la colaboración entre las distintas gerencias y el Comité Ejecutivo, desarrollar y gestionar políticas que respondan a las necesidades de la Asociación, asistir al Secretario Ejecutivo en todos los asuntos administrativos, supervisando las dependencias bajo su órbita de control e integrar el Consejo Directivo, asistiendo a todas las reuniones que éste celebre.

Se recuerda que las responsabilidades del Consejo Directivo se componen de la atención de los asuntos de la agenda diaria de tipo administrativo y resolución excepcional de aquellos asuntos urgentes que, a criterio del Presidente, no admitan demora.

Al igual que los imputados Claudio Fabián Tapia y Pablo Ariel Tovigginio, ha sido indicado por el Banco Credicoop Cooperativo Limitado como apoderado y autorizado para operar en las cuentas que la Asociación del Fútbol Argentino registra en dicha entidad.

En tal sentido, de los informes aportados por el Banco Credicoop Cooperativo Limitado, surge que el nombrado se encontró autorizado para operar en la totalidad de las cuentas abiertas en nombre de la AFA en dicha entidad durante el período investigado, además de encontrarse autorizado para firmar operaciones de transferencia por pago de haberes, cuentas por las que además se verifican al menos 295 pagos de volantes electrónicos de pago por obligaciones adeudadas ante la Agencia de Recaudación y Control Aduanero. A su respecto, la referida entidad bancaria informó que todas las cuentas allí registradas requieren para poder operar 3 firmas en forma conjunta dentro de un universo de 9 firmantes autorizados, entre los que se encuentran -además de Gustavo Roberto Lorenzo-, Claudio Fabián Tapia, Pablo Ariel Tovigginio, Cristian Ariel Malaspina y Víctor Blanco Rodríguez.

Posteriormente, en el informe elevado el pasado 20 de febrero de 2026, aclararon que respecto de la operatoria de pagos de VEP y demás



operatoria realizada por “*Banca Internet*”, en cada transacción que requiera firma deberá validarse con el esquema completo, es decir que no resulta posible la disposición de fondos con a través de una firma individual. Expusieron también que para consignar la firma con la finalidad de validar una operación se requiere que cada firmante acceda a la aplicación de dicho banco, a través de sus claves personales y valide la operación mediante un segundo factor de autenticación.

En efecto, se verificó que respecto de las operaciones que guardan relación con los hechos investigados en autos, Gustavo Roberto Lorenzo ha autorizado mediante la aplicación de su firma la totalidad de los giros informados relativos a pago de volantes electrónicos de pago vinculados a deudas tributarias y previsionales ante el Fisco Nacional, denotando pleno conocimiento tanto de la operatoria como de la falta de oportuno pago imputada. Cabe destacar que los pagos a los que hacemos referencia fueron realizados fuera del término legal con el que la institución contaba, extremo que da cuenta del conocimiento de Lorenzo acerca del tópico. Esta conclusión encuentra suficiente fundamento en la consideración que si Lorenzo autorizaba con su firma en forma sistemática pagos por importantes montos, naturalmente lo hacía sabiendo qué es lo que se estaba pagando, a lo que se suma que también se pagaban intereses, lo que evidenciaba la mora en la que se estaba incurriendo.

En cuanto a las tareas propias de Lorenzo dentro de la Administración, ha sido identificado por las empleadas como la máxima autoridad administrativa de la Asociación del Fútbol Argentino, señalando que todas las gerencias existentes en la citada organización dependen funcionalmente de la Dirección General y, en consecuencia, del nombrado.

No escapa al análisis de este tribunal que Mónica Viviana Bouvet ha manifestado que “... *sí sé que no tiene nada que ver con nuestras tareas, es decir no está al tanto de vencimientos, falta de pago y demás...*”, sin perjuicio de lo cual, tal parecer de la testigo no se ajusta a las tareas que, por estatuto, corresponde cumplir a la figura de Director General como cabeza de la administración de la institución, tanto más cuando fue la misma testigo quien refirió que su gerencia mantiene dependencia administrativa de la Dirección General. También manifestó tener trato laboral cotidiano con Gustavo Roberto Lorenzo, quien le consulta por los estados contables, y a quien señaló como el responsable de





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

llevar la parte administrativa de la Asociación, así como de la lectura de las actas en las asambleas.

En el mismo sentido, tanto Bouvet como Méndez -Subgerente de Administración y Control- manifestaron que la dependencia bajo su órbita es la encargada, entre otras tareas, de informar las obligaciones tributarias y sus respectivos vencimientos, así como generar certificados, facturas y declaraciones juradas que incluyen las retenciones efectuadas por la A.F.A. No obstante, aclararon que dicha área no toma conocimiento efectivo del pago de tales obligaciones sino hasta el momento en que estos impactan en la contabilidad de la organización. Por el contrario, precisaron que el área responsable de la cancelación de las obligaciones es la Gerencia de Finanzas, la cual también se encuentra bajo la dependencia funcional y administrativa de la Dirección General.

Así, la pretendida ajenidad respecto del pago de las obligaciones tributarias no resulta coherente con una figura que integra el Consejo Directivo y participa activamente en la toma de decisiones administrativas. En efecto, se trata de quien es *“responsable de asistir en la implementación de las estrategias y decisiones adoptadas por los órganos superiores de la AFA”*, promueve *“la colaboración entre las distintas Gerencias y el Comité Ejecutivo”*, desarrolla políticas institucionales que respondan a las necesidades de la Asociación y asiste al Secretario Ejecutivo en todos los asuntos administrativos supervisando las dependencias bajo su órbita de control.

Dicha función de control sobre las áreas a su cargo evidencia la responsabilidad asumida en la fiscalización de los deberes de la organización dentro de su esfera de competencia. Es decir, su ubicación en la escala jerárquica de la Asociación lo sitúa en una posición de deber definida por la obligación de mantener el ámbito de su incumbencia libre de riesgos. En otras palabras, tal estatus lo coloca en una posición de garante respecto de las acciones y omisiones de los agentes bajo su administración.

En relación con esta posición de garante, como ya se adelantara, la doctrina ha sostenido que *“...al administrador de una empresa se le puede hacer responsable, no solo de los delitos en los que él intervenga activamente... sino que también se le podrán imputar los delitos que en ella se produzcan en **comisión por omisión**... si simplemente no los*



evita, pudiendo hacerlo, dado que se halla en una posición de garante. Esta posición deriva de haber asumido un ámbito de competencia cuya organización interna debe responder incluso si es un subordinado quien dentro de él ejecuta el delito” (cfr. Silva Sánchez, Jesús-María (dir.); Robles Planas, Ricardo (coord.), Lecciones de Derecho penal económico y de la empresa. Parte General y especial. 1 ed., Barcelona. Atelier. 2020. página 133).

“Se admite que el administrador también responde por el comportamiento delictivo de sus subordinados en la medida en que estos operan en el marco del ámbito de organización del primero... No se trata de responsabilidad por el comportamiento de otro, sino de la responsabilidad por el propio ámbito de organización que ha resultado ampliado mediante la incorporación de otros sujetos que operan en él y para él y respecto del cual existe un poder de organización o gestión con exclusión de terceros” y que “...en términos generales puede afirmarse que la posición de garante se extiende a todos aquellos hechos que caigan en el ámbito de responsabilidad de la empresa (que pueden serle <imputados objetivamente>), esto es, que no sean responsabilidad de otro, apareciendo entonces la empresa como un mero contexto (neutral) donde se comete un delito” (cfr. obra citada, página 132).

Bajo este prisma, y considerando la actividad efectivamente desarrollada por Gustavo Roberto Lorenzo en la Asociación del Fútbol Argentino durante el período comprendido entre marzo de 2024 y septiembre de 2025, así como las funciones inherentes a su cargo y las circunstancias de hecho detalladas precedentemente, resulta razonable concluir que el nombrado poseía un conocimiento acabado de: (i) la condición de agente de retención de la Asociación de Fútbol Argentino, (ii) que efectivamente se efectuaban las retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado, así como también aquellos relativos a las contribuciones con destino del Sistema Único de la Seguridad Social a los que se encontró obligada la contribuyente en su carácter de Agente de retención y, (iii) del consecuente deber de depositar ante el fisco, en tiempo oportuno los montos retenidos; por lo que es posible estimar que voluntariamente se sustrajo al cumplimiento de las obligaciones en cuestión.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

En función de ello, se encuentra acreditado, bajo un estándar de sospecha propio de esta instancia que el nombrado ha intervenido dolosamente en los hechos atribuidos y cuya intervención debe ser calificada como autoría (artículos 45 de Código Penal de la Nación y 13, primer párrafo, del Régimen Penal Tributario establecido por el artículo 279 de la ley 27.430).

e. Intervención de Víctor Blanco Rodríguez y Cristian Ariel Malaspina

En orden al aspecto objetivo de la intervención de Víctor Blanco Rodríguez y Cristian Ariel Malaspina, cabe destacar que durante el período comprendido entre marzo de 2024 y marzo de 2025, el primero de ellos desempeñó el cargo de **Secretario General** del Comité Ejecutivo de la Asociación del Fútbol Argentino, principal órgano de ejecución de la entidad. En virtud de su cargo, integró asimismo el Consejo Directivo, órgano responsable de la administración y representación de la A.F.A. en asuntos administrativos y judiciales, con competencia para la aprobación de la Memoria, el Balance General, el inventario y el cálculo preventivo de recursos y gastos de cada ejercicio. Asimismo, a partir del 3 de abril de 2025, se registró el cese en el cargo referido, continuando su desempeño como vocal titular, también integrante del Comité Ejecutivo (cfr. Boletín N° 6661 - Sesión del Comité Ejecutivo del 3 de abril de 2025).

En esa misma fecha, Cristian Ariel Malaspina fue designado **Secretario General** del Comité Ejecutivo, cargo en el que se desempeña hasta la actualidad. Previo a la fecha de su designación -3 de abril de 2025- se habría desempeñado como vocal titular del Comité Ejecutivo.

En lo que a los fines de la presente resolución interesa, estatutariamente la figura del Secretario General ostenta la representación legal de la Asociación del Fútbol Argentino -junto con el Presidente-. Asimismo, entre las principales responsabilidades inherentes a dicho cargo se destacan: la supervisión de la ejecución de las decisiones de la Asamblea, del Comité Ejecutivo y de la Presidencia a través de la Secretaría; y el deber de **velar por el funcionamiento eficiente de los órganos de la A.F.A.**, garantizando el cumplimiento de los objetivos establecidos en el estatuto.

Por su parte, el Secretario General es el encargado de firmar, junto al Presidente y al Tesorero, los balances generales de cada ejercicio



comercial. Asimismo, le compete refrendar la firma del Presidente de la Asociación en la celebración de acuerdos, convenios y convenciones, así como en la suscripción de títulos, documentos públicos y privados, contratos, actas, balances y correspondencia institucional, entre otros instrumentos. En otro orden, cuenta con la potestad de presidir las sesiones de la Asamblea para la designación de sus delegados.

En consonancia con lo referido respecto de sus consortes de causa, tanto Víctor Blanco Rodríguez como Cristian Ariel Malaspina fueron informados por el Banco Credicoop Cooperativo Limitado en su carácter de apoderados y sujetos autorizados para operar en las cuentas que la Asociación del Fútbol Argentino registra en dicha entidad.

Al respecto, de los informes remitidos por dicho banco surge que ambos se encontraron facultados para operar en la totalidad de las cuentas de la AFA durante los períodos investigados. Asimismo, contaban con autorización para la firma de operaciones de transferencia por pago de haberes; cuentas a través de las cuales se verificaron, al menos, 295 pagos de Volantes Electrónicos de Pago (VEP) correspondientes a obligaciones adeudadas ante la Agencia de Recaudación y Control Aduanero.

Sobre este punto, la entidad bancaria precisó que la operatividad de las cuentas registradas requiere la intervención de tres firmas conjuntas, seleccionadas de un universo de nueve firmantes autorizados entre los que se encuentran -además de Víctor Blanco Rodríguez y Cristian Ariel Malaspina- Claudio Fabián Tapia, Pablo Ariel Tovigginio y Gustavo Roberto Lorenzo.

Bajo estas premisas, y considerando la actividad desarrollada por ambos imputados -según el momento- en la Asociación del Fútbol Argentino durante el período comprendido entre marzo de 2024 y septiembre de 2025, así como las funciones inherentes a su cargo y las circunstancias señaladas precedentemente, resulta razonable concluir que los nombrados tuvieron conocimiento de: (i) la condición de agente de retención de la Asociación de Fútbol Argentino, (ii) que efectivamente se efectuaban las retenciones relativas al Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado, así como también aquellos relativos a las contribuciones con destino del Sistema Único de la Seguridad Social a los que se encontró obligada la contribuyente en su carácter de agente de retención y, (iii) del consecuente deber de depositar ante el fisco, en tiempo





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

oportuno los montos retenidos; por lo que es posible estimar que voluntariamente se sustrajeron al cumplimiento de las obligaciones en cuestión.

En función de ello, se encuentra acreditado, bajo un estándar de sospecha propio de esta instancia que los nombrados han intervenido dolosamente en los hechos atribuidos -cada uno en los períodos que le comprenden-, debiendo su actuación ser calificada como autoría (artículos 45 de Código Penal de la Nación y 13, primer párrafo, del Régimen Penal Tributario establecido por el artículo 279 de la ley 27.430).

Nótese en tal sentido que, en oportunidad de presentar su descargo en el marco de la audiencia indagatoria, Cristian Ariel Malaspina manifestó ostentar el cargo de Secretario General desde el día 3 de abril de 2025, en función de lo que sostuvo que no operaría a su respecto cualquier hecho que registrara consumación anterior a la citada fecha y, además, indicó que “...***también sirve para demostrar que la falta de pago de todos esos períodos, al ser previa a mi asunción en el cargo, era una decisión de la asociación previa sobre la que el suscripto carecía de injerencia...***”.

Ahora bien, de tales manifestaciones se desprenden dos cuestiones relevantes a los fines de resolver. En primer lugar, el propio imputado ha reconocido que la omisión en el pago de las obligaciones tributarias y previsionales objeto de autos obedecía a una decisión de la asociación -aunque adoptada con anterioridad a su incorporación-, lo que permite inferir que se trató de una política organizacional orientada a financiarse y/o a diferir el cumplimiento de dichas obligaciones con fines distintos a los legalmente previstos. Y en este aspecto, no es un dato menor el que surge de la declaración de la contadora Bouvet, en tanto aseveró que “*las tres autoridades principales son Presidente, Secretario y Tesorero*”, lo que da cuenta de la relevancia en la estructura organizacional de los nombrados. Esta conclusión, además, se ensambla con lo establecido por el artículo 56 del Reglamento de la Asociación del Fútbol Argentino, que entre otras tareas, reserva para el Secretario General la de “*Refrendar la firma del Presidente en (...) balances y órdenes de pago*”.

En segundo término, aun cuando con posterioridad Malaspina tomó conocimiento de dicha modalidad de actuación y adquirió injerencia en la toma de decisiones, no se advierte que haya exteriorizado oposición alguna -ni formal ni material- a la continuidad de dicha práctica,



manteniendo así una conducta compatible con su convalidación. Tal circunstancia resulta particularmente relevante en atención a la posición que ocupaba dentro de la estructura organizativa, desde la cual le era exigible, en su carácter de garante, adoptar medidas tendientes a evitar la prosecución del curso lesivo, lo que no se verifica en autos. Lo propio es aplicable a Blanco Rodríguez, en tanto de su actuación tampoco se evidencia ninguna situación compatible con el deber de actuar que su cargo y posición en la estructura organizacional le imponía.

Bien ha expuesto Robles Planas sobre la responsabilidad por los acuerdos en los órganos colegiados de administración que *“En pocas ocasiones los acuerdos adoptados por órganos colegiados (consejo de administración) constituyen la ejecución de un delito. Cuándo deba ser así, lo decide el legislador adelantando las barreras del castigo... Normalmente, el acuerdo será simplemente la preparación de un delito que habrán de ejecutar otros (p.ej. un directivo o trabajadores) y entonces rigen las reglas de la accesoriedad cuantitativa. Si no hay acto preparatorio punible (lo normal en los delitos económicos), hay que esperar al inicio de la ejecución. A su vez, tales ejecutores pueden obrar neutralmente o no. En el primer caso, toda la responsabilidad recaerá en el órgano colegiado, en el segundo responderán también los ejecutores como cómplices, cooperadores o coautores en función de la importancia de su aportación. Ahora bien, ¿qué miembros del órgano colegiado responden? ¿Y cómo lo hacen? Aquellos miembros que **votan a favor**, generan sin duda un riesgo desaprobado -en realidad es una intervención psíquica- que puede dar lugar a coautoría o a inducción con el ejecutor (si el ejecutor no obra de forma neutral; si el ejecutor obra de forma neutral: co-autores no ejecutivos).*

*Ello, aunque sin el voto a favor se hubiera alcanzado **igualmente** el acuerdo...En cambio, los que hayan **votado en contra** del acuerdo (y no hayan impulsado el delito de otro modo) no responden, ni siquiera cuando hayan posibilitado la formación de quorum (conducta neutral pese a la causalidad). **El miembro del órgano colegiado sí responderá, en todo caso, cuando siendo garante de impedir el delito según las reglas generales, no lo ha obstaculizado mediante su oposición. Ello incluso cuando esa oposición cuente con escasas perspectivas de éxito por estar en minoría (responsabilidad pese a la no causalidad).**”*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

(cfr. Silva Sánchez, Jesús-María (dir.); Robles Planas, Ricardo (coord.), Lecciones de Derecho penal económico y de la empresa. Parte General y especial. 1 ed., Barcelona. Atelier. 2020. página 160)

f. Aspecto subjetivo

En otro orden de ideas, en lo que atañe al aspecto subjetivo de la intervención de los imputados en los hechos investigados, se considera que aquélla fue dolosa toda vez que también se verifican elementos de convicción para estimar que aquéllos obraron con conocimiento y voluntad de realizar los tipos penales involucrados (artículos 4° y 7° del Régimen Penal Tributario establecido por la ley N° 27.430 -t.o. por la ley N° 27.799).

En la presente causa, el rol que los imputados tienen o tuvieron -según el caso- en la Asociación del Fútbol Argentino hace difícil suponer que no hubieran conocido la condición de agente de retención y percepción de la organización en orden a los tributos retenidos (tanto los relativos al Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado, como también las contribuciones con destino al Sistema Único de la Seguridad Social), y la derivada obligación de retener o percibir -según correspondiera- ciertos montos en concepto de aquéllos; que tales sumas debían ser ingresadas al Fisco en determinado tiempo; que las sumas en cuestión estaban a disposición de la entidad; y que los correspondientes montos retenidos y percibidos en los períodos involucrados en autos no fueron depositados en legal tiempo. Todo lo cual hace suponer que aquellos montos fueron destinados a financiar otras obligaciones (en clara violación del deber legal de ingresar aquéllos al Fisco).

Por lo expresado, puede estimarse -a partir de las pruebas colectadas y con el alcance propio de esta etapa del proceso- que los imputados conocían cabalmente la existencia de las obligaciones impositivas y previsionales y que, no obstante ello, tuvieron la voluntad de no cumplirlas mediante la omisión de depositar dentro del plazo legal los montos correspondientes.

Ello se desprende, principalmente, de la reiteración con que tales incumplimientos se verificaron (51 hechos), del extenso período durante el cual se prolongaron y de las condiciones personales de los imputados. En particular, de los elementos incorporados a la causa surge que la falta de ingreso en tiempo y forma de las sumas retenidas y percibidas permitió a la entidad mantener esos fondos dentro de su propia



operatoria, integrándolos al circuito financiero de la asociación. A ello se suma que, durante los períodos investigados, la contribuyente contaba con una estructura financiera de significativa magnitud, evidenciada por los niveles de liquidez reflejados en las cuentas bancarias, las colocaciones financieras -plazos fijos-, los préstamos otorgados y las autorizaciones para girar en descubierto, extremos que revelan la existencia de una capacidad económico-financiera de una gran envergadura.

Tales circunstancias refuerzan la conclusión de que la asociación no se encontraba imposibilitada de cumplir con el deber de ingresar en tiempo y forma las sumas retenidas y percibidas, las cuales, por el contrario, fueron mantenidas dentro de su propio circuito operativo en lugar de ser oportunamente depositadas en favor del Fisco.

En conclusión, es opinión del suscripto que, en el estado actual de la causa, se encuentra verificada -con el grado de certeza requerido para esta instancia del proceso- la intervención material de Claudio Fabián Tapia, Pablo Argel Toviggino, Gustavo Roberto Lorenzo, Víctor Blanco Rodríguez y Cristian Ariel Malaspina en los hechos cometidos en nombre de la Asociación del Fútbol Argentino.

Ello se advierte tanto desde una perspectiva formal -a partir del ejercicio de sus funciones como directivos e integrantes del Consejo Directivo de dicha entidad- como también desde un plano material, acreditado a través de su rol en la administración de la asociación, su capacidad decisoria, la posición compartida de dominio social, su intervención en la disposición de los activos de la A.F.A. y en la aprobación y consignación de los balances, entre otros extremos.

A ello se suma la responsabilidad que les incumbe en función de la posición de garante asumida como administradores de la entidad, así como la verificación del elemento subjetivo previamente analizado -dolo directo-. En tales condiciones, corresponde adelantar que se dictará el procesamiento de todos los nombrados, en los términos del art. 306 del Código Procesal Penal de la Nación, con relación a los hechos imputados y a los períodos en los cuales cada uno de ellos hubiere intervenido, en tanto las constancias reunidas permiten sostener -con el grado de probabilidad propio de esta etapa- que los nombrados ejercieron, en el marco de la estructura directiva de la entidad, un dominio funcional sobre la decisión de no ingresar en término los tributos retenidos.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

En función de lo expresado precedentemente, las medidas de prueba ofrecidas por Pablo Ariel Toviggino y Claudio Fabián Tapia, con sus respectivas defensas, resultan inoficiosas en esta etapa procesal, por lo que corresponde rechazar su producción (cfr. artículo 199 del Código Procesal Penal de la Nación).

X. Punibilidad

En el marco de las presentes actuaciones, no se encuentra controvertido que los hechos referidos en el apartado II. 2 de la presente superan la condición objetiva de punibilidad prevista en el tipo penal del artículo 4° del Título IX de la ley N° 27.430 (t.o. según ley N° 27.799), toda vez que los montos retenidos por la Asociación del Fútbol Argentino en concepto de SIRE–Impuesto al Valor Agregado (código 216), SICORE–Impuesto a las Ganancias e Impuesto a las Ganancias -artículo 79- (códigos 217 y 787), correspondientes a los períodos fiscales aquí enunciados, exceden en todos los casos el umbral de \$10.000.000 fijado en la citada norma.

Asimismo, tampoco se halla en discusión que los hechos imputados superan la condición objetiva de punibilidad establecida en el artículo 7° del Título IX de la ley N° 27.430 (t.o. según ley N° 27.799), en tanto los montos retenidos y percibidos -según corresponda- por la Asociación del Fútbol Argentino en concepto de contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social (código 353), correspondientes a los períodos fiscales precedentemente indicados, superan en todos los casos el umbral de \$3.500.000 previsto en dicho artículo.

Sentado ello, corresponde analizar la procedencia de la agravante prevista en el artículo 15, inciso b, de la Ley 27.430, en cuanto establece un incremento punitivo cuando en la comisión del hecho hubieren intervenido dos o más personas.

Cabe recordar que por dicho artículo se dispone que *“El que a sabiendas:...b) Concurriere con dos o más personas para la comisión de alguno de los delitos tipificados en esta ley, será reprimido con un mínimo de (4) años de prisión...”*.

La norma transcripta prevé un agravante para la totalidad de los delitos previstos por la ley penal tributaria, basado en el número de personas intervinientes en el ilícito, siendo que *“...Con relación al aspecto subjetivo, la figura se enfoca en un dolo directo, según la exigencia legal*



de que la acción se cometa a sabiendas...” (conf. Borinsky Mariano y otros, “Régimen Penal Tributario y Previsional”, Ed. Rubinzal-Culzoni, 2012, página 193).

En este punto, no puede soslayarse que la estructura organizativa descripta, así como el modo en que se desenvolvió la actuación de los imputados dentro del órgano de administración de la Asociación del Fútbol Argentino, revela *-prima facie-* la existencia de una intervención plural en los hechos investigados, en la que cada uno de ellos, desde el ámbito de sus respectivas competencias y en ejercicio de las funciones que les eran propias, habría efectuado aportes funcionalmente relevantes para la producción del resultado típico.

En efecto, la calidad de administradores que revestían, unida a la posición de garante que derivaba de sus funciones dentro de la organización, no sólo los colocaba en una situación de dominio sobre el devenir económico-financiero de la entidad, sino que además les imponía el deber de asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a su cargo.

En ese contexto, la omisión verificada no aparece como el resultado de una conducta individual aislada, sino como la consecuencia de una actuación concurrente en la que confluyeron diversas decisiones y omisiones relevantes, adoptadas en el marco del funcionamiento del órgano colegiado.

En efecto, en relación con los hechos investigados se verifican -con el grado de probabilidad propio de esta etapa- decisiones omisivas por parte de cada uno de los integrantes del Consejo Directivo de la asociación adoptadas en ocasión de los respectivos vencimientos de las obligaciones tributarias. En tal sentido, la actuación concurrente de los encausados se proyecta de manera específica en dichos momentos, mediante aportes funcionales que contribuyeron al mantenimiento del incumplimiento.

La doctrina ha destacado que la agravante en trato encuentra su fundamento en la mayor peligrosidad que implica la intervención plural en la comisión del delito, en tanto ella supone un incremento en la capacidad de organización, ejecución y sostenimiento del ilícito. En esta línea, se ha señalado que la participación de múltiples sujetos no sólo potencia la eficacia de la conducta delictiva, sino que además dificulta su detección y control, justificando así un mayor reproche penal (cfr.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

Borinsky Mariano y otros, “Delitos Tributarios y Contra la Seguridad Social”, Ed. Rubinzal-Culzoni, 2020, páginas 443/445).

No obstante lo expuesto, no escapa al Tribunal la existencia de una posición que, durante la vigencia de la ley N° 24.769, propugnó la inaplicabilidad constitucional del artículo 15°, inciso b), con relación a la comisión del delito de apropiación indebida de tributos (artículo 4° de dicha Ley Penal Tributaria).

En el caso citado, el Tribunal de Alzada sostuvo -en lo sustancial- que no existe desproporción ni irrazonabilidad en el agravamiento de la pena prevista por el artículo 4° de la ley N° 24.769, por aplicación del artículo 15, inciso b), de la misma ley (cfr. Reg. 944/2006 de la Sala “B” de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones del fuero).

En efecto, conforme las consideraciones precedentes, en autos se encuentra acreditada, con el grado de probabilidad propio de esta etapa procesal, la participación dolosa de Claudio Fabián Tapia, Pablo Ariel Toviggino, Gustavo Roberto Lorenzo, Víctor Blanco Rodríguez y Cristian Ariel Malaspina -estos dos últimos, según el período de intervención que en cada caso se encuentra acreditado en autos- en los hechos investigados.

Por lo demás, debe también destacarse que todos los nombrados se encontraban, por la posición que ocupaban dentro de la estructura organizacional de la Asociación del Fútbol Argentino, en posición de garantes sobre el debido acatamiento por parte de la entidad de las normas que rigen la vida en comunidad. Eran ellos quienes asumieron el deber de adoptar y ejecutar las decisiones administrativas cotidianas, entre las que no pueden dejar de destacarse aquellas que implican el cumplimiento regular de obligaciones fiscales y previsionales. Pero en lugar de ellos, los incusos pusieron en práctica un evidente plan que abarcaba el depósito tardío de enormes montos dinerarios, con la consiguiente posibilidad de obtener cuantiosos beneficios financieros como consecuencia de ese incumplimiento.

Este proceder sistemático y reiterado en el tiempo, sólo resultaba de posible materialización si todos los responsables de la administración cotidiana -es decir, del Consejo Directivo- prestaban su conformidad y mantenían una conducta omisiva encaminada a la concreción del designio común, que no era otro que retrasar por fuera de los plazos legales el depósito de los montos retenidos y percibidos, de



forma tal de obtener beneficios financieros o de otra índole. Y es que estando todos ellos investidos de la responsabilidad legal de realizar la conducta debida, la pasividad que adoptaron y la capacidad de hecho para actuar -aunque más no fuera, instando la intervención del Comité Ejecutivo- es claramente demostrativa de un designio criminal común. Para que quede claro: todos estaban obligados a actuar, pero nadie lo hizo.

Bien señala Claus Roxin que *“allí donde existe un deber común resulta perfectamente posible la coautoría por omisión. Lo cual cabe predicarlo, en principio, para los delitos de infracción de deber establecidos legalmente: si dos funcionarios tienen el cometido de vigilar conjuntamente a un preso, y si, quebrantando su deber, se ponen de acuerdo para permanecer impasibles ante la fuga de éste, realizan el tipo del § 347 StGB como coautores por omisión. Igualmente ocurre cuando dos obligados a velar por un patrimonio, puestos de acuerdo, omiten una acción necesaria para conservar los bienes a su cargo (...) y en muchos otros casos...”* (conf. “Autoría y dominio del hecho en Derecho Penal”, Marcial Pons, Madrid-Barcelona, 2000, pág. 509).

Sobre esa base, corresponde tener por configurados los extremos objetivos y subjetivos de la agravante prevista en el artículo 15, inciso b, de la ley N° 27.430. En particular, la concurrencia de los imputados en número superior al mínimo exigido por la norma, su actuación en el marco de una estructura organizativa de carácter complejo y la convergencia de los deberes de garante que sobre ellos pesaban permiten afirmar, con el alcance propio de esta instancia, la configuración de la agravante en cuestión.

XI. Antijuridicidad

No se registran en el *sub examine* causales de justificación que enerven el juicio de antijuridicidad. No se advierte ninguna situación que pudiese calificarse como una legítima defensa, como legítimo ejercicio de un derecho o como un estado de necesidad justificante.

XII. Culpabilidad

En referencia al ámbito de la culpabilidad, es que corresponde analizar el argumento esgrimido en autos en torno a que los responsables del hecho habrían actuado bajo un supuesto de error de prohibición invencible.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

En efecto, se reitera que el imputado Pablo Ariel Tovigginio señaló que *“de no compartir el criterio en punto a la ausencia de elemento objetivo subsidiariamente se plantea que el contribuyente actuó bajo un error de prohibición invencible (art. 34, inc. 1º del Código Penal). Ello, en tanto para que se configure el delito tributario no alcanza con la mera falta de pago: el tipo exige dolo específico. En este caso no hubo intención de evadir. El contribuyente actuó conforme a la normativa vigente, que impedía la ejecución de las deudas. No existió ardid ni engaño alguno, sino una conducta ajustada a resoluciones administrativas dictadas en el marco de una política estatal de alivio y regularización fiscal. Por lo tanto, está ausente el elemento subjetivo requerido y no puede atribuirse voluntad criminal.”*

A través de este argumento, la defensa plantea que habría mediado un conocimiento erróneo sobre el momento en que debían cancelarse las obligaciones emergentes de las retenciones y percepciones efectuadas en concepto del Impuesto a las Ganancias, del Impuesto al Valor Agregado y las Contribuciones con destino al Sistema Único de la Seguridad Social, durante los períodos investigados. Destaca además que se trató de un error invencible, toda vez que *“...la discusión que se plantea en esta investigación versa exclusivamente sobre la interpretación y el conocimiento de normas administrativas extrapenales, a partir de las cuales el fisco y el contribuyente discurren acerca de cuándo... correspondía depositar los impuestos y aportes cobrados”*.

En ese orden, refiere que la Asociación del Fútbol Argentino entendía encontrarse aún en plazo para depositar los tributos en un contexto normativo que postergaba la ejecución de las deudas de entidades sin fines de lucro, tratándose aquella, según sus dichos, de una confusión completamente razonable respecto de la interpretación de una norma extrapenal, señalando que si el ordenamiento jurídico estableció una veda a la ejecución y suspendió las facultades de apremio del Estado, resulta *“...razonable que el administrado interpretara que la obligación no era exigible en ese lapso”*.

Sin perjuicio de ello, ya se ha sostenido reiteradas veces en la jurisprudencia de la Cámara Nacional en lo Penal Económico que para que un error sea admitido debe ser invencible y no imputable al autor. Es invencible entonces cuando su autor no se pudo librar de aquél usando



cautelosamente los sentidos y la razón, por el contrario, el error es imputable si proviene de su falta de diligencia y prudencia.

En tal sentido, la Sala “B” de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones del fuero tiene dicho que lo que “...*la doctrina designa como 'error sobre la prohibición' o 'error sobre la antijuridicidad' [...] en ningún caso justifica ni torna lícita la transgresión legal pero [...] puede, según las circunstancias, eximir del reproche subjetivo cuando se lo considera un 'error invencible' [...] el error es invencible cuando el autor no puede librarse de aquél usando cautamente los sentidos y la razón [...] y su admisibilidad depende de las circunstancias concretas del caso para decidir si debe considerársele o no, vencible ...*” (confr. Reg. N° 120/11 YCPE 2335/2011/1/CA1, 01/04/15, Reg. Interno N° 108/15)” (cfr. Reg. N° 118/16 de la Sala “B”).

Con relación a ello se ha dicho que “...*el error es vencible (superable) cuando el autor, empleando la debida diligencia que las circunstancias hacían razonable y exigible, hubiera podido advertir que estaba obrando bajo los efectos de un error, es decir, comprender la criminalidad de su acto y, en consecuencia, haberse motivado a obrar conforme a derecho...*” (cfr. Righi, Esteban, *Derecho Penal – Parte General*, 1ª Edición, Buenos Aires: Abeledo-Perrot, pág. 333).

Asimismo, cabe tener en cuenta que el carácter vencible o invencible de la suposición errónea debe decidirse en función de la situación *ex ante*, esto es, retrotrayendo la observación al momento de la actuación del sujeto desde la perspectiva de un espectador ideal en la posición del autor, y no en base a un juicio *ex post* que cuente con todos los datos que cabe tomar en consideración después del hecho. Bastará, pues, para la justificación por error invencible el examen cuidadoso de la situación por parte del sujeto antes de actuar (cfr. Mir Puig, Santiago, *Derecho Penal - Parte General*, 8va. Edición, Ed. B. de F. Ltda., Uruguay, pág. 428.).

En el caso, no resulta compatible con la experiencia y la lógica que pese a contar con las herramientas para despejar cualquier duda respecto del alcance de la normativa, citada a efectos de dilatar el vencimiento de la obligación, la contribuyente no hubiera podido sortear la distinción entre los institutos de exigibilidad de la deuda tributaria y ejecutabilidad de aquélla por la vía de ejecución fiscal. Al respecto, resulta





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

oportuno remitirse a lo ya expresado mediante el pronunciamiento de fecha 11 de febrero de 2026, en el marco del incidente de falta de acción CPE 1182/2025/1 a fin de evitar reiteraciones innecesarias.

Sin perjuicio de ello, también resulta oportuno agregar que se encuentra acreditado en autos que la Asociación del Fútbol Argentino efectivamente ha realizado las retenciones y percepciones por cada uno de los conceptos y períodos objeto de autos, así como también que la contadora Mónica Bouvet manifestó haber informado al área pertinente la totalidad de los vencimientos de las obligaciones derivadas de aquellas retenciones y/o percepciones.

Precisamente, refirió que *“...el decreto 510 establece percepciones sobre la recaudación de los partidos de fútbol de los clubes y de la selección nacional... Para obtener los datos vienen las planillas de cada partido de cada una de las divisiones excepto de la primera que es manejada por la Liga profesional de fútbol... Las planillas las confeccionan los inspectores de la AFA deportivos en los estadios, la envían en copia a nosotros y otra copia a la Caja... Respecto del decreto que viene en dicha planilla informado corroboramos que esté correctamente calculado de acuerdo a los importes de recaudación de cada partido y después los clubes mandan transferencia por ese importe o a veces no pagan y se los descontamos de la liquidación mensual de los derechos de televisación... En base a esto se confecciona en mi área la declaración jurada, creo que es a través del SIRE, pero no recuerdo bien, y a partir de allí yo informo por mail al Tesorero -Pablo Toviggino- el **vencimiento para el pago. Todos los vencimientos son informados vía mail** y después le mando un cuadro con la deuda acumulada, cuando lo solicita o como recordatorio, y el me transmite la instrucción de pagar, con la cual generamos los vep... Esta instrucción de pago siempre me la da en forma verbal el tesorero, personal o telefónicamente. Además, esa instrucción se la comunico a finanzas, remitiendo los VEP a dicha área con la recomendación de que se ratifique la instrucción de pago con el tesorero, la cual se ratifica a través de memos que envía el tesorero a finanzas... Después faltaría la parte del SICORE, que además de lo mencionado, en este caso recibimos las facturas ya aprobadas por finanzas y se registran contablemente y se calculan las retenciones. Después se confecciona la declaración en base a todo esto, se emiten los certificados,*



se informan los vencimientos y sigue el mismo procedimiento de información que lo anterior en relación al pago. Al día siguiente, nosotros verificamos en la página que lo instruido este pagado...” (el destacado pertenece a la presente).

Sumado a ello, habrá de ponderarse el hecho de que inmediatamente después de cada uno de los vencimientos de las obligaciones cuya omisión se investiga, la Agencia de Recaudación y Control Aduanero ha efectuado la respectiva intimación para que -dentro de los 2 días posteriores a dichas notificaciones efectuada al domicilio electrónico de la contribuyente- se regularizara la deuda generada. Nótese que de las constancias de las notificaciones practicadas se desprende el tributo, régimen relativo a aquél y el período de dicha deuda, fecha de vencimiento e importe de la obligación (cfr. constancias aportadas por el fisco a fs. 179/227 y 228).

Es decir, dentro de la propia estructura organizacional se tenía noción y se informaba acerca de la existencia de deudas vencidas o por vencerse, a lo que se suma que -operada esa eventualidad- se recibían intimaciones que reforzaban la idea de que el plazo estaba perimido. En ese contexto, la posibilidad de considerar que los acusados no se hubieren representado la posibilidad de que la obligación de ingresar los montos correspondientes se encontrara vencida y que la deuda sea exigible es absolutamente absurda.

De allí que quepa concluir, teniendo en cuenta las circunstancias que rodearon los hechos objeto de reproche, que no resulte razonable estimar que dentro del plazo de vencimiento de la obligación de depositar los saldos retenidos, o incluso dentro de los plazos establecidos por las normas penales analizadas en autos -30 días posteriores al vencimiento-, los responsables de la contribuyente no pudieran conocer la obligación de cumplir con el depósito de las sumas que fueron retenidas o advertir que estaban obrando bajo los efectos de un error y motivarse a obrar conforme a derecho.

Pero adicionalmente, y aun cuando por vía de la más benevolente mirada sobre el asunto se aceptara la posible existencia de un eventual yerro, debe destacarse que esa piadosa consideración de ninguna manera podría ser extensible a la categorización del mismo como invencible. Una mínima diligencia, como podría haber sido consultar a la





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

propia Agencia de Recaudación y Control Aduanero sobre el particular, necesariamente hubiera conducido a echar luz sobre el tópico. Y en ese preciso sentido, cumple destacar que introduciendo los vocablos “ARCA consultas web” en el popular buscador de Internet “Google”, el primer resultado que se presenta es el del sitio del organismo habilitado para que los contribuyentes puedan formular consultas a esa dependencia estatal (confrontar <https://servicioscf.afip.gob.ar/publico/crmcit/consulta.aspx>). Diligencia de simple materialización, y que a tenor de la naturaleza oficial de fuente a la que pudo recurrirse garantizaba una respuesta seria.

Por ello, el error invocado por la defensa carece de relevancia a los fines de excluir la responsabilidad penal que, con el alcance propio de esta etapa del proceso es atribuida a la contribuyente Asociación del Fútbol Argentino y sus responsables.

XIII. Relación concursal

En este estado del análisis de la cuestión, y profundizando el estudio acerca de la significación jurídica que cabe acordar a los hechos materia de investigación, corresponde definir la forma concursal que ha de acordarse a la multiplicidad de hechos que se impusiera a los incusos al momento de ser indagados.

En respuesta a ese interrogante, se anticipa que más allá de las similitudes que pudieran guardar unos hechos con otros (identidad de sujetos, conductas y figuras legales), lo cierto es que los mismos deben ser considerados autónomos, pues no es posible afirmar que hubiese mediado una voluntad de unidad de acción. De modo contrario, se advierte la existencia de una pluralidad de acciones delictivas, independientes entre sí, siendo que cada suceso en particular importó **un menoscabo concreto e independiente al bien jurídico tutelado por dichas figuras típicas -la Hacienda Pública-**, por lo que concurren de manera real (artículo 55 del Código Penal).

En ese orden, ninguna duda pareciera existir en torno a que todas y cada una de las conductas -como actos humanos voluntarios- que se les reprochan a los acusados son ontológicamente diferenciables entre sí. No obstante ello, ese parámetro -el de la distinción material u ontológica- no resulta suficiente para establecer si nos encontramos o no ante un hecho único.



Recuérdese entonces que el artículo 55 del Código Penal dispone -al legislar el concurso real o material de delitos- que “...*cuando concurrieren varios hechos independientes reprimidos por una misma especie de pena, la pena aplicable al reo tendrá como mínimo, el mínimo mayor, y como máximo, la suma aritmética de las penas máximas correspondientes a los diversos hechos...*”.

El concurso real, entonces, se presenta cuando el autor ha cometido varios delitos independientes que son enjuiciados en el mismo proceso penal (Jescheck), lo cual presupone la existencia de una pluralidad de acciones y una pluralidad de lesiones a la ley penal.

Existe una distinción entre el concurso real heterogéneo y homogéneo, el primero de ellos se da “...*cuando alguien mediante múltiples acciones comete delitos diversos (por ejemplo hoy un hurto y mañana una estafa)...*”, mientras que el segundo se manifiesta presenta “...*cuando alguien mediante múltiples acciones realiza varias veces el mismo tipo delictivo (por ejemplo, causando lesiones a varias personas consecutivamente)...*” (cfr. Roxin, Claus, “Derecho Penal. Parte General”, Tomo II. Especiales formas de aparición del delito, traducción de la 1era. Ed. Alemana, Civitas, pág. 981).

Bien se ha sostenido “...*que el presupuesto necesario del concurso de delitos es una pluralidad de conductas [...] no pasa de ser la concurrencia de varios delitos en un único proceso, lo que si bien hace que haya disposiciones al respecto en el código penal [...] en modo alguno debe ser considerado como una cuestión exclusivamente penal, sino también de enorme importancia procesal...*” -cfr. Zaffaroni Eugenio Raúl, Alagia Alejandro y Slokar Alejandro, “Derecho Penal. Parte General”, Ediar, Buenos Aires, 2002, pág. 860-.

Para establecer en qué casos nos encontramos ante hechos no independientes, debe atenderse -según enseñaba Sebastián Soler- a la figura legal de que se trate, de manera tal de determinar si las disposiciones legales bajo examen -y de acuerdo al sentido que en ellas tiene el bien jurídico protegido y la forma de protección- tienen poder para abarcar la pluralidad de hechos en una única lesión a la norma. Así, recordaba el autor que con frecuencia se distinguía el homicidio -donde es usual diferenciar tantos delitos como víctimas hubiere- del hurto, en el que se admite la continuación no obstante la existencia de más de un perjudicado (supuesto





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

resuelto, entre otros, por la Sala III de la Cámara Federal de Casación Penal en la causa n° 3723 caratulada “*Castillo, Luis Edgardo s/ rec. de casación*”, reg. 222/02, del 8/5/02).

Enrique Bacigalupo (ver “*Manual de derecho penal*”, Ed. Temis, Santa Fe de Bogotá, 1996, pág. 244) apunta que en aquellos casos en que se verifique una unidad de acción en sentido natural (un único movimiento corporal) nos encontraremos -a todo evento- frente a la hipótesis reglada por el artículo 54 del código de fondo. Añade que una pluralidad de actos que pueden responder a varias decisiones de acción son pasibles de ser considerados, en ciertas condiciones, como objeto único de valoración jurídico penal. Ello será así, según ciertos autores (Otto) cuando “...‘*el hecho se presenta objetivamente como plural pero desde un **punto de vista valorativo** resulta ser una única acción a los ojos del autor*’; en tanto que otros (Schmidhäuser) indican que ‘*habrá unidad natural de acción cuando se dé una **conexión temporal y espacial estrecha de una serie de acciones y omisiones que fundamentan una vinculación de significado de tal naturaleza que también para la valoración jurídica sólo puede aceptarse un único hecho punible, y esto aunque cada acto individualmente considerado realice por sí sólo el tipo de ilicitud y fundamente ya de esta manera el hecho punible***’...”.

Añade que las críticas formuladas al criterio expuesto han dado lugar a la *teoría de la unidad jurídica de acción*, la que se presenta cuando ‘*varios actos son unificados como objeto único de valoración jurídica*’, requiriéndose “*una cierta continuidad y una vinculación interna de los distintos actos entre sí: **si los actos responden a una nueva decisión y carecen de vinculación interna respecto de las acciones típicas anteriores no habrá unidad de acción***” (en todos los casos, el destacado no corresponde al texto original del autor).

Concuerda Carlos Creus en que “*para determinar si se está ante una pluralidad o ante una unidad de hechos, no interesa en principio la unidad o pluralidad de movimientos que realiza el autor para completar su conducta típica*” (conf. “Derecho Penal, parte general”, Ed. Astrea, 3ra. edición, Buenos Aires, 1994, pág. 283).

En síntesis, es pacífica la doctrina y la jurisprudencia en punto a establecer que la verificación de múltiples acciones por parte de los sujetos activos del delito no lleva necesariamente a encuadrar su obrar



dentro de las reglas del concurso real de delitos, dado que ello podrá conducir o bien a considerar que todas esas acciones constituyen una unidad de acción (y con ello, un hecho único), o bien a reconocer que esos múltiples sucesos no resultan ser jurídicamente independientes. En ambos casos, y desde una perspectiva jurídico penal, debe considerarse el fenómeno como constitutivo de una única infracción.

En opinión de quien suscribe, la independencia que reclama el artículo 55 del Código Penal para habilitar la aplicación de las reglas del concurso real o material, debe encontrarse indisolublemente ligada a la existencia de tres condiciones que han de ser verificadas simultáneamente. En primer término, los hechos de que se traten deben ser diferenciables como realidades fenoménicas, es decir, debe efectivamente tratarse de sucesos ontológicamente distintos. En segundo término, no debe mediar entre ellos una unidad de designio criminal, entendido esto como la ejecución de un único y predefinido plan delictual en sucesivas etapas que importen la materialización de ese preciso suceso que se anticipó en los tramos iniciales del *iter criminis*.

Cumple aclarar que no deben confundirse aquellos casos en los que media unidad de designio con aquellos otros -bien diferenciables- en los que de lo que se trata no es ya de la voluntad de ejecutar una única resolución criminal sino de una sucesión de resoluciones análogas en su morfología externa, mas no por ello vinculadas ni vinculables -objetiva o subjetivamente- unas a otras. Y finalmente, debe atenderse a si la pluralidad de acciones de que se trate conducen a la consideración que -no obstante ello- media en el caso una unidad de lesión jurídica. Para esto último se atenderá en particular al modo en que los distintos hechos puedan impactar negativamente sobre el bien jurídico de que se trate, atendiendo a estándares vinculados a la entidad concreta de los sucesivos hechos, su incidencia sobre el bien jurídico, y la consideración que de ellos quepa realizar según la percepción que se derive de la conciencia jurídica generalizada y socialmente aceptada. Convergen así consideraciones de carácter ontológicas, subjetivas, objetivas y de valoración jurídica que, en definitiva, permitirán brindar una respuesta certera y ajustada tanto a la letra de la ley como a la finalidad que la orienta.

En el caso concreto, ninguna duda puede caber en torno a que los diferentes hechos vinculados a la actividad criminal que se investiga





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

resultan jurídicamente independientes entre sí, y por lo tanto permiten su conceptualización en los términos que prevé el artículo 55 del código sustantivo bajo la forma de concurso real.

Ello así, pues con toda evidencia cada uno de los actos pasibles de ser calificados como constitutivos de los delitos de apropiación indebida de tributos y de los recursos de la seguridad social, si bien fueron cometidos por la misma contribuyente, han respondido a resoluciones criminales independientes una de otras. Es decir, se verifica una multiplicidad de hechos que representan, cada uno de ello, la puesta en marcha -desde su génesis hasta su completa culminación- de conductas distintas, claramente diferenciables de las anteriores, más allá de que su vinculación permita valorarlas desde una perspectiva político-criminal.

Pero además, no pierdo de vista que las particularidades que presentan los bienes jurídicos tutelados por los delitos imputados, imponen que el análisis de la procedencia del instituto del delito continuado atendiendo al modo en que los hechos concretos afectan los intereses comprometidos. La forma en que se fueron sucediendo y materializando a través del tiempo los diferentes sucesos -cuya entidad lesiva individual esta también fuera de toda duda- que son pautas claras y objetivas a la hora de ponderar la existencia de una unidad de lesión, en términos económicos y de significado político criminal.

En consecuencia, corresponde considerar que la totalidad de los hechos ya descriptos concurren de manera real entre sí, según las reglas y consecuencias del artículo 55 del Código Penal.

XIV. Del procesamiento

Llegado este punto, encontrándose acreditados los distintos niveles que componen los estratos de la teoría del delito, en base a los elementos de juicio reunidos en el expediente y con el grado de certeza que se requiere en esta etapa del proceso, es posible afirmar que Claudio Fabián Tapia, Pablo Ariel Toviggino, Gustavo R. Lorenzo, Víctor Blanco Rodríguez y Cristian Ariel Malaspina han intervenido culpablemente en los hechos descriptos en los apartados II. A) y B) y VIII. a) de la presente, por lo cual corresponde dictar su procesamiento, en los términos del artículo 306 del Código Procesal Penal de la Nación.

Por lo demás, resulta conveniente recordar que *“para el dictado de las medidas cautelares previstas en los artículos 306 y 518 del*



Código Procesal Penal de la Nación no se requiere la certeza necesaria para un pronunciamiento definitivo, sino que basta con que se encuentre acreditada en alguna medida, la materialidad de un hecho delictivo y que prima facie pueda apreciarse que la indagada ha participado en éste” (cfr. C.N. A. C.C.F. Sala II, Causa N° 11.125, “Seminara”, del 19-7-95); y que “la fundamentación del auto que dispone el procesamiento, aunque imprescindible, basta con que sea somera (artículo 308 del Código Procesal Penal de la Nación). Sólo supone una estimación de la responsabilidad del imputado que no requiere más sustanciación que haberlo escuchado y evacuado brevemente las citas útiles que hubiera hecho (artículos 294, 304 y 306 del mismo Código). Esa estimación no es definitiva ni vinculante” (cfr. C.N.P.E., Sala “A” Reg. N° 459/96).

XV.- Prisión Preventiva

En esta instancia, en orden a la situación de los imputados **Claudio Fabián Tapia, Pablo Ariel Toviggino, Cristian Ariel Malaspina, Víctor Blanco Rodríguez y Gustavo Roberto Lorenzo**, se habrá de declarar sus procesamientos sin prisión preventiva, ello por los motivos que se expondrán.

En ese orden, debe en primer lugar destacarse que la escala penal prevista en abstracto para el concurso de delitos imputados en la presente causa es la que surge del juego armónico de los artículos 55 del Código Penal y 4°, 7° y 15° inciso b) del Régimen Penal Tributario -ley 27.430-, que determinan un monto punitivo que oscila entre los cuatro y los cincuenta años de prisión. Ello torna inaplicable al caso el beneficio de la condena condicional contemplado por el artículo 26 del Código Penal, exorbitando también los límites establecidos en el artículo 316 del Código Procesal Penal de la Nación. De tal forma, se tornaría aplicable la hipótesis del artículo 312 de este último cuerpo legal, en cuanto determina la posibilidad de aplicar el instituto de la prisión preventiva a casos como el que aquí se examina.

No obstante, corresponde evaluar la procedencia dicha medida cautelar de conformidad con la doctrina emanada del fallo plenario de la Cámara Nacional de Casación Penal, dictado el día 30 de octubre de 2008, el cual resulta de aplicación obligatoria para el suscripto conforme las previsiones del artículo 10 de la ley 24.050, que dispuso “...**DECLARAR como doctrina plenaria que no basta en materia de excarcelación o**





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

eximición de prisión para su denegación la imposibilidad de futura condena de ejecución condicional, o que pudiere corresponderle al imputado una pena privativa de la libertad superior a ocho años (arts. 316 y 317 CPPN), sino que deben valorarse en forma conjunta con otros parámetros tales como los establecidos en el art. 319 del ordenamiento ritual a los fines de determinar la existencia de riesgo procesal...” (acuerdo N° 1/2008 en plenario N° 13).

Sentado ello, se advierte que se encuentra acreditado en autos que los imputados poseen domicilio informado en el marco de las actuaciones, se han sometido voluntariamente al proceso, y concurrieron al Juzgado en ocasión de ser citados. Aunado a ello, los nombrados vienen demostrando motivos por el cual no se advierten indicios que permitan suponer fundadamente que pretendan eludir el accionar de la justicia.

En ese sentido corresponde destacar la actitud demostrada frente al proceso en los incidentes de viaje formados respecto de cada uno de ellos, en los cuales siempre solicitaron autorización para salir del país y dieron cumplimiento -con la excepción que más adelante se expondrá-, con todas las obligaciones impuestas por el tribunal en aquéllos.

Por otro lado, atento el estado de autos y el tiempo transcurrido desde la consumación de los hechos que se investigan, no se advierte que, de encontrarse en libertad, los imputados puedan entorpecer el curso de la investigación. Más aun, teniendo en consideración que durante la instrucción los nombrados siempre permanecieron en libertad, no generando entorpecimiento alguno.

Sobre la posibilidad de que los acusados intenten ocultar la prueba debe añadirse que a tenor de lo desarrollado en este resolutorio, claro resulta que los elementos de juicio útiles y necesarios para sustentar la imputación han sido ya debidamente incorporados al proceso.

Converge también en favor de la situación de los incusos la existencia de recursos de apelación en trámite ante el Superior, que para el caso de prosperar podrían significar una mejora de su situación procesal, extremo que en definitiva morigera el riesgo de fuga.

En consecuencia, corresponde dictar el procesamiento de los encartados, sin prisión preventiva.

Sin perjuicio de ello, y de conformidad con el artículo 310 del Código Procesal Penal de la Nación, se impondrán a todos los imputados



las siguientes reglas de conducta: a) la obligación de no ausentarse de sus respectivos domicilios por un término mayor a las 72 horas sin poner en conocimiento dicha circunstancia al Tribunal; b) la prohibición de modificar sus lugares de residencia sin notificarlo al Tribunal; c) la obligación de comparecer ante este Tribunal cada vez que se les requiera; y d) la obligación de mantener una fluida comunicación con sus defensas a los fines de cumplir con las eventuales citaciones que este Tribunal pudiese disponer, asumiendo el compromiso de sostener un permanente contacto con sus letrados o, en su defecto, de presentarse en forma inmediata ante esta sede a efectos de informar la situación y establecer un nuevo domicilio constituido.

Adicionalmente, y respecto de Claudio Fabián Tapia y Pablo Ariel Toviggino, corresponde mantener la prohibición de salida del país que oportunamente se dispusiera con relación a los nombrados, en tanto la medida resulta idónea y necesaria para asegurar su sujeción al proceso. Ello así por cuanto a su respecto se verifican circunstancias que -sumadas a la gravedad de los hechos investigados y a la consecuente pena en expectativa, la posición que ocupan dentro de la estructura analizada y sus condiciones personales- constituyen pautas válidas para la adopción de este tipo de medidas en tanto permiten valorar su eventual comportamiento frente al proceso.

En ese orden, en lo que respecta a Claudio Fabián Tapia, cabe ponderar que, en su carácter de presidente de la Asociación del Fútbol Argentino, detenta la representación legal de la entidad, así como el manejo de mecanismos esenciales para la operatoria fiscal -entre ellos, la clave fiscal-, lo que evidencia su posición central en la estructura de toma de decisiones, entre las que sin lugar a dudas se encuentra la que ahora se les reprocha en la causa. Este rol central, a no dudarlo, magnifica su responsabilidad en el injusto, lo cual a su vez conduce a que la prognosis de la sanción que eventualmente le correspondería arroje resultados agravados con relación a los otros partícipes.

Se suma a lo expuesto, lo ya referenciado recientemente en el marco del incidente de autorización de salida del país, vinculado a las nunca aclaradas circunstancias que lo condujeron primero a tomar la decisión de modificar unilateralmente las condiciones de un viaje que le había sido autorizado, y luego a efectuar una solicitud para otro invocando





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

razones que no resultaban verosímiles, y ocultando motivaciones que a la luz de sucesos de público conocimiento, habrían sido las que verdaderamente lo orientaban. Estos extremos justifican que se mantenga la medida cautelar a fin de garantizar su sujeción al proceso.

Por su parte, Pablo Ariel Toviggino, en su rol de tesorero de la institución, tuvo intervención directa en la administración de los recursos económicos y en la ejecución de las obligaciones tributarias, lo que lo también lo ubica en una posición relevante dentro del esquema funcional investigado. A ello se suma la existencia de otros procesos en trámite en los que se encuentra involucrado -circunstancia de público conocimiento, y que ha sido certificada por el Tribunal-, lo que constituye un indicador adicional a considerar al momento de evaluar su comportamiento frente al proceso y el riesgo que -frente al temor de perder su libertad- adopte conductas que puedan comprometer su adecuada sujeción a la jurisdicción.

En orden a lo expresado, cabe mencionar que se ha sostenido que las medidas restrictivas de la libertad ambulatoria, tales como la prohibición de egreso del territorio nacional, constituyen instrumentos legítimos para neutralizar riesgos procesales, no requiriéndose para su procedencia la acreditación de tales extremos con grado de certeza, sino la existencia de circunstancias objetivas que permitan inferirlos con suficiente probabilidad.

Por lo demás, es también un factor diferenciado entre la situación de los dos nombrados precedentemente y sus tres consortes de causa, que tanto a Malaspina como a Blanco Rodríguez se le imputan un número más limitado de hechos. Por su parte, Lorenzo -si bien registra participación en todos los hechos- es quien debe ser considerado dentro de la estructura jerárquica de la A.F.A. como el de menor grado de responsabilidades en función de su cargo y en vinculación a los hechos de la causa, lo que naturalmente conduce a una responsabilidad también más acotada en el injusto.

Asimismo, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha establecido que toda medida restrictiva de la libertad ambulatoria durante el proceso debe fundarse en riesgos procesales concretos y resultar razonable y proporcional, evitando configurarse como un anticipo de pena (Fallos: 316:1934; 319:1840; 321:3630). En tal marco, la prohibición de salida del país se presenta como una alternativa de menor intensidad que



otras medidas más gravosas, pero igualmente eficaz para asegurar la comparecencia de los imputados.

En virtud de lo expuesto, la medida dispuesta que, en opinión de este Juzgado, corresponde mantener, aparece como razonable, proporcionada y ajustada a las particularidades del caso, en tanto se orienta exclusivamente a garantizar la sujeción de los mencionados imputados al proceso, sin implicar una restricción desmedida de sus derechos.

XVI. Situación de la persona jurídica

El artículo 13 de la ley N° 27.430 prevé *"Cuando alguno de los hechos previstos en esta ley hubiere sido ejecutado en nombre, con la ayuda o en beneficio de una persona de existencia ideal, una mera asociación de hecho o un ente que a pesar de no tener calidad de sujeto de derecho las normas le atribuyan condición de obligado, la pena de prisión se aplicará a los directores, gerentes, síndicos, miembros del consejo de vigilancia, administradores, mandatarios, representantes o autorizados que hubiesen intervenido en el hecho punible inclusive cuando el acto que hubiera servido de fundamento a la representación sea ineficaz. 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 conjunta o alternativamente... "*

Es así que la ley establece como presupuestos para la aplicación de las sanciones, la comisión del hecho incriminado en nombre de la persona de existencia ideal, con la intervención de ella o en su beneficio. La ley adopta un criterio amplio de atribución de responsabilidad en tanto cualquier hecho cometido por una persona física que resulte imputada por su intervención y cumpla al menos con uno de los tres elementos requeridos (se reitera, haber actuado en nombre, con la intervención o en beneficio del ente ideal), compromete a la persona jurídica.

Por otra parte, en lo referido al requisito de "beneficio", éste no debe ser derivado de la actividad lícita del ente ideal sino que debe ser obtenido en forma espuria por aquél como consecuencia de la maniobra delictiva. Así, lo que se asegura con aquella redacción del artículo 13 de la ley N° 27.430 es que exista una conexidad entre el hecho delictivo y la persona jurídica (cfr. Sequeira, Marcos Alberto, *Régimen Penal Tributario*.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

Ley 24.769 con la reforma de la ley 26.735, Tomo I, La Ley, Buenos Aires, 2012, páginas 678/682).

Bajo tales premisas y de conformidad con lo desarrollado en las consideraciones precedentes, es posible afirmar con el grado de certeza propio de esta etapa procesal que la Asociación del Fútbol Argentino retuvo y/o percibió -según el caso- los montos correspondientes al SIRE -Impuesto al Valor Agregado (código 216), SICORE-Impuesto a las Ganancias (código 217), Impuesto a las Ganancias (código 787) y contribuciones destinadas al Sistema Único de la Seguridad Social (código 353) y omitió su depósito al Fisco en el plazo legal para hacerlo, por los períodos y los montos detallados en la presente.

Asimismo, se tuvo por acreditada la participación en los hechos del representante legal de la Asociación del Fútbol Argentino. Del mismo modo, se estableció que la omisión de ingreso descripta generó para la contribuyente una mayor disponibilidad de fondos durante el lapso en que los importes retenidos y/o percibidos permanecieron en su poder sin ser ingresados al erario público.

XVII. Embargo

Respecto al fundamento del embargo que se habrá de trabar, el artículo 518 del Código Procesal Penal de la Nación dispone que “[a]l dictar el auto de procesamiento, el juez ordenará el embargo de bienes del imputado o, en su caso, del civilmente demandado, en cantidad suficiente para **garantizar la pena pecuniaria, la indemnización civil y las costas**” (el resaltado no corresponde al original).

Por su parte, el artículo 533 del Código Procesal Penal de la Nación establece que las costas consistirán: “1º) *En el pago de la tasa de justicia.* 2º) *En los honorarios devengados por los abogados, procuradores y peritos.* 3º) *En los demás gastos que se hubieren originado por la tramitación de la causa*”.

Si bien en esta etapa del proceso no resulta posible precisar el monto de los rubros que integran las costas, procede efectuar una estimación de aquéllos a fin de garantizar su futuro cumplimiento (conf. Registro 387/2004 de la Sala B de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico).

Por todo lo expuesto, a los fines de garantizar las obligaciones pecuniarias emergentes del eventual dictado de una sentencia condenatoria



contra los imputados, se tendrán en cuenta la naturaleza económica del delito investigado, los montos retenidos, la posible aplicación de la pena de multa prevista por el artículo 22 *bis* del Código Penal, y los demás gastos producto de la tramitación de las presentes actuaciones.

Siendo ello así, toda vez que la totalidad de los montos correspondientes a las obligaciones tributarias involucradas ha sido regularizada y que no subsiste deuda alguna con el organismo recaudador por dichos conceptos (cfr. oficio de la Agencia de Recaudación y Control Aduanero de fecha 18 de diciembre de 2025, obrante a fs. 68, y sus archivos adjuntos), y teniendo en consideración la cantidad de hechos atribuidos a cada uno de los imputados, se advierte la procedencia de ordenar el embargo sobre los bienes de la Asociación del Fútbol Argentino, Claudio Fabián Tapia, Pablo Ariel Toviggino y Gustavo Roberto Lorenzo, hasta cubrir la suma de trescientos cincuenta millones de pesos (\$ 350.000.000) para cada uno de ellos, y de Víctor Blanco Rodríguez y Cristian Ariel Malaspina, hasta cubrir la suma de ciento cincuenta millones de pesos (\$ 150.000.000).

XVIII. Temperamento que corresponde adoptar en orden al hecho relativo a la presunta apropiación indebida de tributos (SIRE-IVA-código 216)-período 03/2024

En la ampliación de denuncia presentada con fecha 18 de diciembre de 2025, la Sección Penal de la División Jurídica de la Dirección Control Grandes Contribuyentes de la Agencia de Recaudación y Control Aduanero incorporó el hecho consistente en la presunta retención indebida de tributos respecto del período 03/2024, con relación a SIRE-IVA (código 216) por un total de \$1.640.519,85.

Con posterioridad, mediante el dictamen de fecha 26 de diciembre de 2025, la Fiscalía N° 9 de este fuero formuló el requerimiento de instrucción de las presentes actuaciones, en los términos del artículo 180 del Código Procesal Penal de la Nación. En dicha pieza procesal, el representante del Ministerio Público Fiscal incluyó el suceso referido.

Corresponde recordar en este punto que, con fecha 2 de enero de 2026, se sancionó la ley N° 27.799 a partir de la cual el artículo 4° del Régimen Penal Tributario quedó redactado de la siguiente manera: “*Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el agente de retención o de percepción de tributos nacionales, provinciales o de la Ciudad Autónoma*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

de Buenos Aires, que no depositare, total o parcialmente, dentro de los treinta (30) días corridos de vencido el plazo de ingreso, el tributo retenido o percibido, siempre que el monto no ingresado, superare la suma de pesos diez millones (\$10.000.000) por cada mes”.

Con anterioridad a la reforma, por el artículo 4° del Título IX de la ley N° 27.430, se establecía que: *“Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el agente de retención o de percepción de tributos nacionales, provinciales o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que no depositare, total o parcialmente, dentro de los treinta (30) días corridos de vencido el plazo de ingreso, el tributo retenido o percibido, siempre que el monto no ingresado, superare la suma de cien mil pesos (\$ 100.000) por cada mes”.*

En ese orden, resulta propicio remarcar lo expresado por la Corte Suprema de Justicia de Nación, en el fallo del Máximo Tribunal "Vidal, Matías Fernando Cristóbal y otros s/infracción ley 24.769" (resolución de fecha 28/10/2021, dictada en la causa CPE 601/2016/CS001, Fallos 344:3156), en el cual se sostuvo que la ley N° 27.430 -que deroga la ley N° 24.769 y regula un nuevo Régimen Penal Tributario con umbrales monetarios más elevados- debe ser aplicada retroactivamente en función del principio de **ley penal más benigna**. Y cabe también tener presente la obligación de todo Tribunal de conformar sus decisiones a las adoptadas por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en tanto no se brinden nuevos fundamentos que autoricen, excepcionalmente, a apartarse de aquella doctrina (confr. Fallos 25:368; 131:109; 212:59; 212:160; 212:253).

Siendo ello así, queda claro que de los términos de las resoluciones del Alto Tribunal citadas precedentemente, se encuentra clausurada la posibilidad de cuestionar que debe aplicarse al caso en forma retroactiva el artículo 4° de la ley 27.799 (elevación de los "umbrales cuantitativos" del delito penal tributario dispuesto por aquella normativa), y que a partir de ello el hecho objeto de investigación resulta atípico.

En efecto, si bien la ley N° 27.799 no se encontraba vigente al momento de comisión del suceso descrito, resulta más benigna conforme la doctrina emanada del Máximo Tribunal precedentemente citada, pues el monto presuntamente retenido no supera el de \$ 10.000.000, que se señala por el actual Régimen Penal Tributario.



En virtud de lo expuesto, corresponde aplicar de manera retroactiva la Ley N° 27.799, por lo que resulta procedente desestimar la denuncia formulada en autos por la Agencia de Recaudación y Control Aduanero, por inexistencia de delito, con relación al hecho señalado (confr. artículo 180, tercer párrafo, del Código Procesal Penal de la Nación y artículo 2 del Código Penal).

XIX. Análisis del planteo relativo a la posible aplicación del artículo 19 de la ley 27.799

En este estadio, corresponde abordar los planteos formulados por Pablo Ariel Toviggino y Claudio Fabián Tapia en sus descargos, mediante los cuales se postula la no punibilidad de la conducta atribuida en virtud de la aplicación retroactiva del artículo 19 de la ley N° 27.799 de “Inocencia Fiscal” (B.O. 2 de enero de 2026), solicitando en consecuencia el dictado de su sobreseimiento en los términos del artículo 361 del Código Procesal Penal de la Nación.

Asimismo, para el supuesto de rechazo de dicha pretensión, se solicita el apartamiento de la Agencia de Recaudación y Control Aduanero de las presentes actuaciones.

En primer término, resulta oportuno señalar -en lo que aquí interesa- que por el texto actual de la referida norma se estipula que: ***“El organismo recaudador no formulará denuncia penal cuando: a) Surgiere de manera manifiesta que no se ha verificado la conducta punible, ya sea por las circunstancias del hecho o por mediar un comportamiento del contribuyente o responsable que permita entender que el perjuicio fiscal obedece a diferencias de criterio vinculadas con la interpretación normativa o aspectos técnico-contables de liquidación...En los supuestos de los incisos a) y..., la determinación de no formular la denuncia penal deberá ser adoptada mediante decisión fundada con dictamen del correspondiente servicio jurídico por los funcionarios a quienes se les hubiese asignado expresamente esa competencia y siguiendo el procedimiento de contralor que al respecto se establezca en la reglamentación”*** (el destacado es de la presente).

Ahora bien, en el texto anterior a la modificación efectuada por la ley N° 27.799, la redacción del artículo 19° era la siguiente: ***“El organismo recaudador no formulará denuncia penal cuando surgiere manifiestamente que no se ha verificado la conducta punible dadas las***





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

circunstancias del hecho o por mediar un comportamiento del contribuyente o responsable que permita entender que el perjuicio fiscal obedece a cuestiones de interpretación normativa o aspectos técnico contables de liquidación..." (el resaltado es de la presente).

Por su parte, el artículo 361 del Código Procesal Penal de la Nación establece que: *"Cuando por nuevas pruebas resulte evidente que el imputado obró en estado de inimputabilidad o exista o sobrevenga una causa extintiva de la acción penal y para comprobarla no sea necesario el debate, o el imputado quedare exento de pena en virtud de una ley penal más benigna o del artículo 132 ó 185 inciso 1 del Código Penal, el tribunal dictará, de oficio o a pedido de parte, el sobreseimiento"*.

Sentado ello, corresponde adelantar que el planteo articulado no habrá de prosperar, por las razones que se exponen a continuación.

Como punto inicial, cabe mencionar que la previsión contenida en el artículo 19 de la ley N° 27.799 invocada por los imputados no reviste carácter sustantivo ni incide sobre la configuración típica de las conductas previstas en el Régimen Penal Tributario, ni constituye una causal de extinción de la acción penal. Por el contrario, se trata de una disposición vinculada con las facultades y criterios de actuación del organismo recaudador en el marco de la formulación de denuncias penales, cuyo contenido se inscribe en el ámbito administrativo. En tales condiciones, carece de aptitud para modificar los presupuestos de tipicidad previstos en los artículos 4° y 7° de la ley N° 27.430, así como para excluir la persecución penal una vez que los hechos han sido denunciados y sometidos al conocimiento de la jurisdicción.

Desde esa perspectiva, aun en la hipótesis de considerarse aplicable la norma invocada, de su texto no se desprende la existencia de una desincriminación automática de las conductas ni la consagración de una causal que torne manifiestamente atípicos los hechos investigados. La disposición alude, en todo caso, a supuestos en los cuales el origen de la deuda tributaria responda de manera clara a una controversia interpretativa en sede administrativa, circunstancia que exige un análisis concreto de las particularidades del caso y no puede ser afirmada en abstracto ni presumida a partir de la mera discrepancia con el criterio del organismo recaudador.

En este marco, la norma prevé la abstención de formular denuncia penal cuando surja de manera manifiesta la inexistencia de



conducta punible, en razón de que el eventual perjuicio fiscal obedezca a cuestiones de interpretación normativa o a aspectos técnico-contables de liquidación. Sin embargo, tal previsión -de naturaleza procesal -administrativa y vinculada con criterios de política criminal- no resulta idónea para incidir sobre la punibilidad de las conductas una vez iniciada la persecución penal.

En el caso bajo estudio, lejos de configurarse una situación de falta manifiesta de conducta punible, los elementos reunidos permiten sostener -con el grado de probabilidad propio de esta etapa- la existencia de una omisión en el ingreso en término de sumas retenidas y/o percibidas, extremo que encuentra sustento en las constancias de la causa. En ese contexto, la invocada discrepancia interpretativa respecto del alcance de determinadas medidas administrativas de alivio fiscal no resulta suficiente, por sí sola, para excluir la tipicidad de la conducta ni para desplazar la intervención de la jurisdicción penal.

Cabe agregar que no toda divergencia entre el criterio del contribuyente y el del organismo recaudador configura una controversia interpretativa con relevancia penal. Para que ello ocurra, la discrepancia debe recaer sobre el alcance mismo de la obligación tributaria y evidenciar un grado de incertidumbre normativa real y objetiva, extremo que no se verifica cuando la conducta investigada consiste en el incumplimiento del deber de ingresar sumas previamente retenidas o percibidas, cuya obligación de depósito se encuentra claramente establecida por la normativa vigente.

Por lo demás, la previsión invocada no introduce una innovación sustancial en el régimen vigente, en tanto disposiciones de similar tenor ya orientaban la actuación del organismo recaudador al momento de formular denuncias penales. En tal sentido, la incorporación del artículo 19 a la ley N° 27.799 no implica la creación de una nueva causal de exclusión de punibilidad ni una modificación de los elementos típicos previstos en el Régimen Penal Tributario.

En consecuencia, la aplicación de dicha norma -ni aun bajo la perspectiva del principio de retroactividad de la ley penal más benigna previsto en el artículo 2 del Código Penal- resulta idónea para excluir la persecución penal en el presente caso. Aun cuando, a título meramente hipotético, se admitiera su operatividad, no se verifica en autos la





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

conurrencia de los extremos allí contemplados, en tanto no surge de manera manifiesta la inexistencia de conducta punible ni puede sostenerse que el eventual perjuicio fiscal obedezca a una mera discrepancia interpretativa.

Por otra parte, tampoco resulta atendible la invocación del artículo 361 del Código Procesal Penal de la Nación efectuada, en la medida en que dicha norma regula un supuesto excepcional de sobreseimiento propio de la etapa de juicio, supeditado a la existencia de nuevas pruebas que tornen evidente la concurrencia de causales de inimputabilidad, extinción de la acción penal o aplicación de una ley penal más benigna, extremos que no se verifican en el caso ni se corresponden con el estadio procesal en el que se dicta la presente.

En definitiva, no se advierte que la conducta investigada resulte manifiestamente atípica ni que el caso se encuentre comprendido en los supuestos contemplados en el artículo 19 de la ley N° 27.799, por lo que corresponde rechazar el planteo de sobreseimiento articulado.

En virtud de lo expuesto, y en atención a la solicitud de apartamiento de la Agencia de Recaudación y Control Aduanero formulada en estas actuaciones, corresponde disponer la formación del incidente respectivo a fin de sustanciar lo atinente a la legitimación procesal de dicho organismo.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE:**

I.- DECRETAR EL PROCESAMIENTO de la persona jurídica **Asociación del Fútbol Argentino -A.F.A.-** (C.U.I.T. N° 30 -52745070-1) de conformidad con lo previsto por el artículo 13 del Título IX de la ley N° 27.430, en orden al delito de apropiación indebida de tributos agravado reiterado en 34 oportunidades, en concurso real con el delito de apropiación indebida de recursos de la seguridad social agravado reiterado en 17 oportunidades (artículos 4, 7 segundo párrafo, y 15 inciso b) del Régimen Penal Tributario -ley N° 27.430, texto según ley N° 27.799-).

II.- DISPONER EL EMBARGO sobre los bienes de la **Asociación del Fútbol Argentino** hasta cubrir la suma de trescientos cincuenta millones de pesos (\$ 350.000.000) a efectos de responder a las resultas del proceso (artículos 518 y cc. del Código Procesal Penal de la Nación). A tal fin, deberá formarse el respectivo incidente.



III.- DECRETAR EL PROCESAMIENTO SIN PRISIÓN PREVENTIVA de **Claudio Fabián Tapia** (Documento Nacional de Identidad N° ***), cuyas demás condiciones personales se consignaron al inicio de la presente, por considerarlo *prima facie* coautor penalmente responsable del delito de apropiación indebida de tributos agravado reiterado en 34 oportunidades, en concurso real con el delito de apropiación indebida de recursos de la seguridad social agravado reiterado en 17 oportunidades (artículos 4, 7 segundo párrafo, y 15 inciso b) del Régimen Penal Tributario -ley N° 27.430, texto según ley N° 27.799-; 45 y 55 del Código Penal, y 306, 310 y 312 del Código Procesal Penal de la Nación, este último *a contrario sensu*).

IV.- DISPONER EL EMBARGO sobre los bienes de **Claudio Fabián Tapia** hasta cubrir la suma de trescientos cincuenta millones de pesos (\$ 350.000.000) a efectos de responder a las resultas del proceso (artículos 518 y cc. del Código Procesal Penal de la Nación). A tal fin, deberá formarse el respectivo incidente.

V.- IMPONER a **Claudio Fabián Tapia** las siguientes reglas de conducta: **a)** la obligación de no ausentarse de sus respectivos domicilios por un término mayor a las 72 horas sin poner en conocimiento dicha circunstancia al Tribunal; **b)** la prohibición de modificar sus lugares de residencia sin notificarlo al Tribunal; **c)** la obligación de comparecer ante este Tribunal cada vez que se les requiera; y **d)** la obligación de mantener una fluida comunicación con sus defensas a los fines de cumplir con las eventuales citaciones que este Tribunal pudiese disponer, asumiendo el compromiso de sostener un permanente contacto con sus letrados o, en su defecto, de presentarse en forma inmediata ante esta sede a efectos de informar la situación y establecer un nuevo domicilio constituido (artículo 310 del Código Procesal Penal de la Nación).

VI.- MANTENER la prohibición de salida del país dispuesta en autos respecto de **Claudio Fabián Tapia** (artículo 310 del Código Procesal Penal de la Nación).

VII.- DECRETAR EL PROCESAMIENTO SIN PRISIÓN PREVENTIVA de **Pablo Ariel Toviggino** (Documento Nacional de Identidad N° ***), cuyas demás condiciones personales se consignaron al inicio de la presente, por considerarlo *prima facie* coautor penalmente responsable del delito de apropiación indebida de tributos agravado





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

reiterado en 34 oportunidades, en concurso real con el delito de apropiación indebida de recursos de la seguridad social agravado reiterado en 17 oportunidades (artículos 4, 7 segundo párrafo, y 15 inciso b) del Régimen Penal Tributario -ley N° 27.430, texto según ley N° 27.799-; 45 y 55 del Código Penal, y 306, 310 y 312 del Código Procesal Penal de la Nación, este último *a contrario sensu*).

VIII.- DISPONER EL EMBARGO sobre los bienes de **Pablo Ariel Toviggino** hasta cubrir la suma de trescientos cincuenta millones de pesos (\$ 350.000.000) a efectos de responder a las results del proceso (artículos 518 y cc. del Código Procesal Penal de la Nación). A tal fin, deberá formarse el respectivo incidente.

IX.- IMPONER a **Pablo Ariel Toviggino** las siguientes reglas de conducta: **a)** la obligación de no ausentarse de sus respectivos domicilios por un término mayor a las 72 horas sin poner en conocimiento dicha circunstancia al Tribunal; **b)** la prohibición de modificar sus lugares de residencia sin notificarlo al Tribunal; **c)** la obligación de comparecer ante este Tribunal cada vez que se les requiera; y **d)** la obligación de mantener una fluida comunicación con sus defensas a los fines de cumplir con las eventuales citaciones que este Tribunal pudiese disponer, asumiendo el compromiso de sostener un permanente contacto con sus letrados o, en su defecto, de presentarse en forma inmediata ante esta sede a efectos de informar la situación y establecer un nuevo domicilio constituido (artículo 310 del Código Procesal Penal de la Nación).

X.- MANTENER la prohibición de salida del país dispuesta en autos respecto de **Pablo Ariel Toviggino** (artículo 310 del Código Procesal Penal de la Nación).

XI.- DECRETAR EL PROCESAMIENTO SIN PRISIÓN PREVENTIVA de **Víctor Blanco Rodríguez** (Documento Nacional de Identidad N° ***), cuyas demás condiciones personales se consignaron al inicio de la presente, por considerarlo *prima facie* coautor penalmente responsable del delito de apropiación indebida de tributos agravado reiterado en 18 oportunidades, en concurso real con el delito de apropiación indebida de recursos de la seguridad social agravado reiterado en 9 oportunidades (artículos 4, 7 segundo párrafo, y 15 inciso b) del



Régimen Penal Tributario -ley N° 27.430, texto según ley N° 27.799-; 45 y 55 del Código Penal, y 306, 310 y 312 del Código Procesal Penal de la Nación, este último *a contrario sensu*).

XII.- DISPONER EL EMBARGO sobre los bienes de **Víctor Blanco Rodríguez** hasta cubrir la suma de ciento cincuenta millones de pesos (\$ 150.000.000) a efectos de responder a las resultas del proceso (artículos 518 y cc. del Código Procesal Penal de la Nación). A tal fin, deberá formarse el respectivo incidente.

XIII.- DECRETAR EL PROCESAMIENTO SIN PRISIÓN PREVENTIVA de **Cristian Ariel Malaspina** (Documento Nacional de Identidad N° ***), cuyas demás condiciones personales se consignaron al inicio de la presente, por considerarlo *prima facie* coautor penalmente responsable del delito de apropiación indebida de tributos agravado reiterado en 16 oportunidades, en concurso real con el delito de apropiación indebida de recursos de la seguridad social agravado reiterado en 8 oportunidades (artículos 4, 7 segundo párrafo, y 15 inciso b) del Régimen Penal Tributario -ley N° 27.430, texto según ley N° 27.799-; 45 y 55 del Código Penal, y 306, 310 y 312 del Código Procesal Penal de la Nación, este último *a contrario sensu*).

XIV.- DISPONER EL EMBARGO sobre los bienes de **Cristian Ariel Malaspina** hasta cubrir la suma de ciento cincuenta millones de pesos (\$ 150.000.000) a efectos de responder a las resultas del proceso (artículos 518 y cc. del Código Procesal Penal de la Nación). A tal fin, deberá formarse el respectivo incidente.

XV.- DECRETAR EL PROCESAMIENTO SIN PRISIÓN PREVENTIVA de **Gustavo Roberto Lorenzo** (Documento Nacional de Identidad N° ***), cuyas demás condiciones personales se consignaron al inicio de la presente, por considerarlo *prima facie* coautor penalmente responsable del delito de apropiación indebida de tributos agravado reiterado en 34 oportunidades, en concurso real con el delito de apropiación indebida de recursos de la seguridad social agravado reiterado en 17 oportunidades (artículos 4, 7 segundo párrafo, y 15 inciso b) del Régimen Penal Tributario -ley N° 27.430, texto según ley N° 27.799-; 45 y 55 del Código Penal, y 306, 310 y 312 del Código Procesal Penal de la Nación, este último *a contrario sensu*).





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO PENAL ECONOMICO 5

CPE 1182/2025

XVI.- DISPONER EL EMBARGO sobre los bienes de **Gustavo Roberto Lorenzo** hasta cubrir la suma de trescientos cincuenta millones de pesos (\$ 350.000.000) a efectos de responder a las resultas del proceso (artículos 518 y cc. del Código Procesal Penal de la Nación). A tal fin, deberá formarse el respectivo incidente.

XVII.- IMPONER a **Víctor Blanco Rodríguez, Cristian Ariel Malaspina** y **Gustavo Roberto Lorenzo** las siguientes reglas de conducta: **a)** la obligación de no ausentarse de sus respectivos domicilios por un término mayor a las 72 horas sin poner en conocimiento dicha circunstancia al Tribunal; **b)** la prohibición de modificar sus lugares de residencia sin notificarlo al Tribunal; **c)** la obligación de comparecer ante este Tribunal cada vez que se les requiera; y **d)** la obligación de mantener una fluida comunicación con sus defensas a los fines de cumplir con las eventuales citaciones que este Tribunal pudiese disponer, asumiendo el compromiso de sostener un permanente contacto con sus letrados o, en su defecto, de presentarse en forma inmediata ante esta sede a efectos de informar la situación y establecer un nuevo domicilio constituido (artículo 310 del Código Procesal Penal de la Nación).

XVIII.- DEJAR SIN EFECTO la prohibición de salida del país dispuesta en autos respecto de **Víctor Blanco Rodríguez, Cristian Ariel Malaspina** y **Gustavo Roberto Lorenzo**.

XIX.- DESESTIMAR la denuncia en el presente expediente **CPE 1182/2025**, formulada por la Agencia de Recaudación y Control Aduanero respecto de la Asociación del Fútbol Argentino (C.U.I.T. N° 30 -52745070-1), con relación al hecho consistente en la presunta retención indebida del SIRE-I.V.A. correspondiente al período fiscal 03/2024, por los motivos expresados en el apartado XVIII. de la presente (cfr. artículos 180, párrafo 3°, del Código Procesal Penal de la Nación y 2 del Código Penal).

XX.- NO HACER LUGAR a las medidas de pruebas solicitadas por las defensas de Pablo Ariel Toviggino y Claudio Fabián Tapia (artículo 199 del Código Procesal Penal de la Nación).

XXI.- FORMAR incidente en orden al planteo de la aplicación del instituto de reparación integral del perjuicio previsto en el artículo 59, inciso 6°, del Código Penal, y proveer en el mismo lo que corresponda.



XXII.- FORMAR incidente respecto del planteo vinculado a la legitimación procesal de la Agencia de Recaudación y Control Aduanero para actuar en los presentes actuados, y proveer en el mismo lo que corresponda (cfr. apartado XIX. de la presente).

Regístrese, protocolícese, notifíquese y, oportunamente, cúmplase y comuníquese al Registro Nacional de Reincidencia.

Comuníquese a la Dirección de Comunicación y Gobierno Abierto de la C.S.J.N. (Acordada 10/2025).

DIEGO ALEJANDRO AMARANTE
JUEZ

Ante mí:

LAURA IRENE NICOCIA
SECRETARIA DE JUZGADO

