

INCIDENTE DE ACOGIMIENTO AL RÉGIMEN PREVISTO POR LA LEY 27.541 FORMADO EN LA CAUSA N° CPE 1071/2018, CARATULADA: “BASA SAN JUAN S.A. Y OTROS SOBRE INFRACCIÓN LEY 24.769”. J.N.P.E. N° 1, SECRETARÍA N° 1. EXPEDIENTE N° CPE 1071/2018/1/CA2. ORDEN N° 31.900. SALA “B”.

Buenos Aires, de marzo de 2025.

VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal que interviene en la instancia anterior contra la resolución dictada en este incidente, en cuanto por aquélla el juzgado “*a quo*” declaró extinguida la acción penal instada respecto de R. D. O. , de D. V. O. y de BASA SAN JUAN S.A., en los términos de la ley 27.541, y sobreseyó, en consecuencia, a los nombrados, en orden a los hechos objeto de investigación en los autos principales.

El recurso de apelación interpuesto por la representación de la parte querellante (A.R.C.A, ex A.F.I.P.), contra las decisiones aludidas por el párrafo anterior.

La presentación efectuada por el señor Fiscal que actúa ante esta instancia por la cual mantuvo el recurso de apelación interpuesto por el Fiscal de grado.

El memorial presentado por el representante del Ministerio Público Fiscal en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N.

El escrito por el cual la defensa de R. D. O. , de D. V. O. y de BASA SAN JUAN S.A. informó en orden a la existencia de un “*Hecho nuevo Ley 27.743*” y solicitó que se confirme la resolución dictada en este incidente.

La nota de la secretaría que da cuenta que la representación de la parte querellante no efectuó presentación alguna en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N.

Y CONSIDERANDO:

1º) Que, atento a que la representación de la parte querellante (A.R.C.A., ex A.F.I.P.) no realizó presentación alguna en el incidente con relación a la audiencia señalada oportunamente a los fines previstos por el art. 454 del C.P.P.N., de cuya fecha y hora de celebración se encontraba notificada, como también de que la comparecencia a la misma debía sustituirse por la presentación de un memorial mediante el sistema informático Lex-100, corresponde declarar desierto el recurso de apelación deducido por aquella parte (arts. 443 “*a contrario sensu*” y 454, párrafo segundo, del C.P.P.N.). Sin costas (~~arts. 530, 531 y ccs. del C.P.P.N.~~).



2º) Que, por la resolución recurrida el juzgado de la instancia anterior decidió: “...I.- *DISPONER LA EXTINCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL en la presente causa... respecto de R. D. O. ... de D. V. O. ... y de la empresa ‘BASA SAN JUAN S.A.’... en orden a la presunta apropiación indebida de los aportes previsionales respecto de sus empleados en relación de dependencia, con destino al Régimen de la Seguridad Social y de los aportes retenidos con destino al Sistema de las Obras Sociales y, posteriormente, haber omitido el pertinente depósito de dichos aportes, en el plazo legal correspondiente, ello en relación a los períodos fiscales 5/2015 a 12/2015; 1/2016 a 12/2016; 1/2017 a 11/2017 y 4/2019 (arts. 10 y 16 de la ley 27.541 y modificatorias; art. 59 inc. 2 del Código Penal de la Nación; arts. 334, 335 y 336, inc. 1º, del Código Procesal Penal de la Nación). II. SOBRESEER TOTALMENTE en la presente causa... respecto de R. D. O. ... de D. V. O. ... y de la empresa ‘BASA SAN JUAN S.A.’... en orden a los hechos descriptos en el punto I de la parte dispositiva...*”.

Para expedirse en aquel sentido, el señor juez “a quo” expresó que BASA SAN JUAN S.A. canceló las deudas de los aportes previsionales retenidos en los períodos fiscales 5/2015 a 12/2015, 1/2016 a 12/2016, 1/2017 a 11/2017 y 4/2019 mediante pagos bancarios y la cancelación de planes de facilidades de pago, con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.562, y que las deudas de los aportes destinados al Régimen de Obras Sociales por aquellos períodos también se encontrarían canceladas, conforme se desprende del peritaje contable realizado en la causa principal, siendo que algunos montos que se encontrarían impagos “...no superan la suma de siete mil pesos (\$ 7000) en ningún caso, incluso la sumatoria de todos ellos, no supera la nueva condición objetiva de punibilidad que establece la ley 27.430 en su artículo 7º en la suma de cien mil pesos (\$ 100.000)...”.

En función de lo expresado, el señor juez “a quo” concluyó que corresponde “...extinguir la acción penal de autos en relación a los hechos que importaron la apropiación indebida de los recursos de la Seguridad Social durante los períodos fiscales 5/15 a 11/17 y 4/19...” y “...decretar el sobreseimiento en las presentes actuaciones, en relación a la presunta comisión del delito de apropiación indebida de los aportes a las Obras Sociales, por considerar que los montos adeudados no superan la condición objetiva de punibilidad...”.

3º) Que, por el recurso de apelación interpuesto, el representante del Ministerio Público Fiscal de la instancia anterior se agravió de lo resuelto por el juzgado “a quo” por estimar que “...los aportes previsionales y de obra social son dos partes integrantes de un mismo y único hecho que no se pueden



separar a los fines de extinguir parcialmente la acción penal respecto de una parte de hecho...”.

Por otra parte, argumentó que, en el caso, de conformidad con lo que surge del informe pericial incorporado a los autos principales, BASA SAN JUAN S.A. habría cancelado algunas de las deudas de obras sociales vinculadas con los hechos respecto de los cuales se dictó la resolución recurrida una vez transcurridos los plazos máximos previstos por la ley 27.541, texto según ley 27.562, (expresó “...se registraron pagos durante el año 2023...” -se prescinde del destacado del texto original-), y en el caso de algunos de los períodos fiscales involucrados, no se habrían cancelado totalmente las deudas reclamadas, observándose saldos impagos, por lo cual tampoco se verificarían en el *sub examine* los requisitos exigidos por la normativa aplicable respecto de las deudas de los aportes de obra social.

4º) Que, por el memorial presentado en la oportunidad de la audiencia prevista por el art. 454 del C.P.P.N., el señor Fiscal General se remitió a los fundamentos expresados por el recurso de apelación interpuesto en la instancia anterior.

La defensa de R. D. O. , de D. V. O. y de BASA SAN JUAN S.A. solicitó que se confirme la decisión recurrida, “...atento la reciente publicación de la ley 27.743...”, por lo que encontrándose canceladas las deudas de los aportes previsionales correspondientes a los períodos fiscales investigados, “...con anterioridad al 8 de julio de 2024, el efecto o beneficio es la extinción de la acción penal, sin importar si los aportes con destino a las obras sociales se encuentran regularizados...”.

5º) Que, de las constancias incorporadas a este incidente y a los autos principales surge que:

a) Los hechos que integran actualmente el objeto procesal del sumario consisten en la presunta apropiación indebida de los aportes retenidos por BASA SAN JUAN S.A. a sus empleados en relación de dependencia, con destino al Sistema Único de la Seguridad Social, en los períodos fiscales y por los montos que se mencionan a continuación:

PERÍODO FISCAL	APORTES SEGURIDAD SOCIAL	APORTES OBRA SOCIAL
05/2015	\$409.268	\$72.202,14
06/2015	\$640.681,09	\$113.166,73
07/2015	\$494.098,37	\$87.159,34
08/2015	\$491.195,87	\$86.649,38
09/2015	\$491.810,08	\$86.756,77
10/2015	\$495.533,93	\$87.411,69

11/2015	\$536.978,45	\$94.725,72
12/2015	\$808.098,29	\$142.555,04
01/2016	\$597.832,27	\$105.473,37
02/2016	\$547.510,10	\$96.584,98
03/2016	\$554.040,63	\$97.738,17
04/2016	\$555.067,02	\$97.929,76
05/2016	\$560.784,02	\$98.928,35
06/2016	\$844.269,85	\$148.946,22
07/2016	\$562.433,72	\$117.968,39
08/2016	\$568.794,06	\$119.141,52
09/2016	\$567.058,70	\$91.702,34
10/2016	\$576.442,45	\$95.667,37
11/2016	\$582.228,60	\$99.747,17
12/2016	\$877.490,83	\$141.869,16
01/2017	\$591.663,86	\$104.619,72
02/2017	\$639.083,14	\$112.318,71
03/2017	\$612.850,07	\$108.881,84
04/2017	\$405.040,98	\$107.348,74
05/2017	\$591.646,51	\$135.237,39
06/2017	\$907.726,82	\$206.514,07
07/2017	\$591.646,51	\$150.722,36
08/2017	\$801.366,49	\$155.663,55
09/2017	\$805.291,44	\$159.032,84
10/2017	\$808.484,60	\$170.695,83
11/2017	\$816.639,48	\$173.461,02
4/2019	\$ 1.169.601,83	\$ 225.071,17

b) En la oportunidad de recibirles la declaración indagatoria en los autos principales a R. D. O. y a BASA SAN JUAN S.A., se les atribuyó haber participado en la comisión presunta del delito previsto por el art. 9 de la ley 24.769, en orden a los hechos relativos a los períodos fiscales **5/2015** a **11/2017**, y a D. V. O. el hecho relativo al período fiscal **4/2019** (confr. actas incorporadas al legajo digital);

c) Las deudas por los aportes previsionales retenidos por BASA SAN JUAN S.A. en los períodos fiscales **5/2015** a **11/2017**, fueron canceladas en su totalidad, con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.653 (confr. informes agregados al expediente digital con fecha 3/08/2021 y 12/04/2023 y considerando II, apartado a) de la resolución recurrida), circunstancia que no fue objeto de controversia por ninguna de las partes en el proceso.

d) En cuanto se refiere a las deudas de los aportes destinados al Régimen Nacional de Obras Sociales, retenidos en los períodos mensuales **5/2015** a **11/2017**, en los autos principales se dispuso la realización de un



peritaje contable a los fines de establecer si aquéllas fueron, o no, canceladas y, en su caso, en qué fechas, en base a la información con la que contaba el organismo recaudador y aquélla que fue aportada por la defensa de los imputados, vinculada con los convenios de pago que habría realizado con las distintas obras sociales a las que se habrían encontrado afiliados los dependientes de BASA SAN JUAN S.A. y los comprobantes de cancelación de las deudas respectivas.

Del informe pericial incorporado a los autos principales, surge que las peritos intervinientes (oficial y la propuesta por la defensa de los imputados) concluyeron que la deuda declarada por aportes a las obras sociales en los períodos 5/2015 a 11/2017 se encuentra “...pagada en su totalidad...”, remarcando que en los períodos fiscales 1/2016 a 7/2016 se registran montos impagos a la Obra Social de la Sanidad, “...que entendemos integró el convenio [de pago]...” que se habría firmado entre aquella entidad y BASA SAN JUAN S.A. con fecha 20/10/2022. Asimismo, de los cuadros acompañados como anexos que integran el informe pericial analizado y los comprobantes de pago incorporados al dictamen aludido, surge que varios de los pagos realizados por la contribuyente investigada para cancelar las deudas aludidas fueron efectuados en el año 2023.

e) Con relación al período fiscal **4/2019**, cabe destacar que por la declaración jurada presentada, BASA SAN JUAN S.A. exteriorizó haber retenido aportes previsionales por la suma de \$ 1.394.673 y aportes a las obras sociales por la suma de \$ 242.940,51. De las constancias de los autos principales surge que la contribuyente canceló parcialmente la deuda de aportes previsionales mediante un pago parcial de \$ 225.071,17, por imputación de cuotas pagadas del plan de facilidades de pago al que se había adherido en el año 2019 y que caducó, incluyendo la deuda resultante de \$ 1.169.601,83 (suma que fue descripta en la imputación dirigida a D. V. O. al recibirle la declaración indagatoria) en otro plan de facilidades de pago al que se adhirió BASA SAN JUAN S.A. con fecha 28/05/2020 (Plan PFP M995722), respecto del cual no obra información alguna agregada al expediente principal que de cuenta si aquél fue cancelado totalmente, si se encuentra vigente y/o si la deuda mencionada fue, o no, cancelada por imputación de cuotas (confr. fs. 685/694 de los autos principales) o reformulado el plan de pagos en los términos de la leyes 27.541 y sus modificatorias, desconociéndose, por otra parte, si la deuda por aportes a las obras sociales fue cancelada, o no, y en su caso cuándo, no habiendo sido incluido el análisis de esa cuestión del período fiscal de que se trata en el estudio pericial producido en la causa principal respecto de los hechos restantes investigados.



6º) Que, teniendo en consideración el marco legal invocado por la defensa de los imputados en sustento del pedido de extinción de la acción penal y que fue objeto de valoración por el juzgado “a quo” para la resolución del caso, cabe recordar que “...por el art. 2º de la ley 27.562 (publicada en el Boletín Oficial con fecha 26/08/2020), se sustituyó el art. 8 de la ley N° 27.541, quedando el mismo redactado de la siguiente manera: ‘Los contribuyentes y las contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización estén a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía, podrán acogerse, por las obligaciones vencidas al 31 de julio de 2020 inclusive o infracciones relacionadas con dichas obligaciones, al régimen de regularización de deudas tributarias y de los recursos de la seguridad social y de condonación de intereses, multas y demás sanciones que se establecen en el presente capítulo. Se excluyen de lo dispuesto en el párrafo anterior las deudas originadas en cuotas con destino al régimen de riesgos del trabajo, los aportes y contribuciones con destino a las obras sociales y a los siguientes sujetos: Personas humanas o jurídicas que, no revistiendo la condición de: i) MiPymes, ii) entidades sin fines de lucro y organizaciones comunitarias inscriptas como fundaciones, asociaciones civiles, simples asociaciones y entidades con reconocimiento municipal y que, con domicilio propio y de sus directivos fijado en territorio nacional, no persigan fines de lucro en forma directa o indirecta y desarrollen programas de promoción y protección de derechos o actividades de ayuda social directa, y iii) personas humanas y sucesiones indivisas que sean consideradas pequeños contribuyentes en los términos, que determine la Administración Federal de Ingresos Públicos, posean activos financieros situados en el exterior, excepto que se verifique la repatriación de al menos el treinta por ciento (30%) del producido de su realización, directa o indirecta, dentro de los sesenta (60) días desde la adhesión al presente régimen, en los términos y condiciones que determine la reglamentación... Invítase a las obras sociales y a las aseguradoras de riesgos de trabajo a establecer programas de regularización de deudas en condiciones similares a las previstas en el presente capítulo...’ y que ‘...[p]ara la adhesión al presente régimen no podrán establecerse condiciones adicionales a las explícitamente estipuladas en la presente ley...’.

8º) Que, asimismo, por el artículo 4º de la ley N° 27.562, se sustituyeron los dos primeros párrafos del art. 10 de la ley 27.541, y se estableció que el acogimiento al régimen de regularización aludido producirá la suspensión de las acciones penales tributarias y penales aduaneras en

~~curso, así como la interrupción de la prescripción de la acción penal, aun~~



cuando no se hubiera efectuado denuncia penal hasta ese momento o cualquiera sea la etapa del proceso en que se encuentre la causa, siempre y cuando la misma no tuviere sentencia firme y, a su vez, que la ‘...cancelación total de la deuda en las condiciones previstas en el presente régimen, por compensación, de contado o mediante plan de facilidades de pago, producirá la extinción de la acción penal tributaria o aduanera, en la medida que no exista sentencia firme a la fecha de cancelación. Igual efecto producirá respecto de aquellas obligaciones de idéntica naturaleza a las mencionadas, que hayan sido canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley modificatoria, incluidas, en este supuesto, las inherentes al Régimen Nacional de Obras Sociales...’.

La misma previsión se estableció en el art. 6, inciso c) de la ley 27.653, publicada en el Boletín Oficial el 11/11/2021.

9º) Que, a su vez, por el art. 9 de la ley N° 27.562 se sustituyó el párrafo primero del art. 14 de la ley 27.541, por el siguiente: ‘...Los agentes o las agentes de retención y percepción quedarán liberados o liberadas de multas y de cualquier otra sanción que no se encuentre firme a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley modificatoria, cuando exterioricen y paguen, en los términos del presente régimen, el importe que hubieran omitido retener o percibir, o el importe que, habiendo sido retenido o percibido, no hubieran ingresado, luego de vencido el plazo para hacerlo...’.

La misma previsión se estableció en el art, 6, inciso g) de la ley 27.653, publicada en el Boletín Oficial el 11/11/2021.

10º) Que, el Título II de la derogada ley 24.769 y el Título II del Régimen Penal Tributario establecido por el art. 279 de la ley 27.430, tienen como objeto proteger los recursos de la seguridad social, y los tipos penales previstos por el art. 9 de la ley mencionada en primer término y por el art. 7 del nuevo Régimen Penal Tributario, se relacionan con la apropiación indebida de las sumas retenidas en concepto de aportes correspondientes al Sistema Único de la Seguridad Social.

También cabe recordar que ‘...por el decreto N° 2284/91 se creó el Sistema Único de la Seguridad Social (S.U.S.S.) y, asimismo, a los fines de unificar la recaudación, por el art. 86 de aquella norma se instituyó la Contribución Unificada de la Seguridad Social (C.U.S.S.) -cuya percepción está a cargo de la A.F.I.P.-D.G.I.-, denominación que abarca, conforme a lo indicado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, a todos los aportes y contribuciones al Sistema Único de la Seguridad Social (confr. el pronunciamiento del más Alto Tribunal argentino dictado el 6/06/2017, en CSJ 515/2008 (44-S)/CS1 ORIGINARIO, ‘Santiago del Estero, Provincia de c/Administración Federal de Ingresos Públicos s/proceso de conocimiento’, específicamente el considerando 5º del fallo mencionado)...’ (confr. CPE



100/2013/4/CA2, res. del 22/11/2017, Reg. Interno N° 809/17; CPE 1554/2017/1/CA1, res. del 8/3/2019, Reg. Interno N° 103/19; CPE 1964/2018/1/CA1, res. del 8/6/2022, Reg. Interno N° 234/22; CPE 119/2018/9/CA3, res. del 15/7/2022, Reg. Interno N° 318/22 y CPE 1337/2019/3/CA2, res. del 1/9/2022, Reg. Interno N° 386/22, entre muchos otros, de esta Sala 'B').

11º) Que, de conformidad con lo establecido por el art. 87 del decreto N° 2284/91, la Contribución Unificada de la Seguridad Social comprende: '...a) Los aportes y contribuciones...con destino al Régimen Nacional de Jubilaciones y Pensiones, b) Los aportes y contribuciones... con destino al Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados, c) Los aportes y contribuciones... con destino a la Administración Nacional de Seguro de Salud, d) Los aportes y contribuciones... con destino a la constitución del Fondo Nacional de Empleo, e) Los aportes y contribuciones con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales... f) Las contribuciones... con destino a las Cajas de Subsidio y Asignaciones Familiares'.

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

12º) Que, como consecuencia de las previsiones establecidas por las disposiciones normativas citadas por los considerandos que anteceden, quienes suscriben la presente han establecido en ocasiones reiteradas, que '...la omisión de ingresar las sumas retenidas en concepto de aportes correspondientes a los distintos subsistemas que integran el Sistema Único de la Seguridad Social configuraría, por cada período mensual, un hecho único, sin que corresponda escindir el mismo en función del destino de los distintos aportes...' (confr. CPE 100/2013/4/CA2, res. del 22/11/2017, Reg. Interno N° 809/17; CPE 1554/2017/1/CA1, res. del 8/3/2019, Reg. Interno N° 103/19; CPE 1964/2018/1/CA1, res. del 8/6/2022, Reg. Interno N° 234/22; CPE 119/2018/9/CA3, res. del 15/7/2022, Reg. Interno N° 318/22 y CPE 1337/2019/3/CA2, res. del 1/9/2022, Reg. Interno N° 386/22, entre muchos otros, de esta Sala 'B').

13º) Que, no obstante el criterio al que se hizo referencia por el considerando anterior, también corresponde recordar que por el art. 8 de la ley 27.541 -texto según ley N° 27.562-, se permite la adhesión al régimen de regularización previsto por aquella normativa por las obligaciones relativas a los recursos de la seguridad social, cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentre a cargo de la A.F.I.P., pero se excluyen a los fines



de tal acogimiento, entre otros conceptos, a los aportes y a las contribuciones con destino a las obras sociales.

Es decir que, a los fines del acceso al régimen de regularización mencionado, por previsión legal expresa se da tratamiento diferente a algunos de los distintos subsistemas que integran la Contribución Unificada a la que se hizo mención por los considerandos 10° y 11°, y se impide la posibilidad de acogimiento a aquel régimen en el caso de deudas originadas en aportes y contribuciones con destino a las obras sociales, habiéndose admitido solamente, la extinción de las acciones penales vinculadas con obligaciones inherentes a aquel concepto, cuando hayan sido canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de la mencionada ley modificatoria N° 27.562, que fue publicada el 26/8/2020 o de la ley ampliatoria y/o modificatoria N° 27.653, publicada el 11/11/2021...” (confr. CPE 126/2016/4/CA3, res. del 11/11/2024, Reg. Interno N° 499/2024, entre muchos otros, de esta Sala “B”).

7°) Que, en el caso en examen, de acuerdo a la reseña efectuada por el considerando 5° de la presente, no se encuentra controvertido que la contribuyente BASA SAN JUAN S.A. habría cancelado totalmente las deudas correspondientes a los aportes de seguridad social retenidos en los períodos fiscales 5/2015 a 11/2017.

Respecto de los aportes retenidos en aquellos meses con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales, las deudas de los períodos fiscales 5/2015, 7/2015 a 11/2015, 2/2016 a 5/2016 y 9/2016 a 11/2016, no superarían, por cada mes, la suma establecida como condición objetiva de punibilidad por el art. 7 del Régimen Penal Tributario establecido por la ley N° 27.430, a diferencia de lo que se observa respecto de los períodos restantes (6/2015, 12/2015, 1/2016, 6/2016 a 8/2016 y 12/2016 a 11/2017), cuyas deudas alcanzarían sumas superiores al monto de \$ 100.000 por cada mes.

Con relación al período fiscal 4/2019, de las constancias de la causa principal surge que la deuda por aportes previsionales fue regularizada en el año 2020, desconociéndose el estado de cumplimiento del plan de pagos respectivo y, en consecuencia, si aquella deuda se encuentra, o no, cancelada, verificándose idéntica situación respecto de la deuda por aportes a las obras sociales.

8°) Que, en ese orden, en la situación que se verifica respecto de los períodos fiscales **5/2015, 7/2015 a 11/2015, 2/2016 a 5/2016 y 9/2016 a 11/2016**, corresponde expresar que, no obstante el criterio sostenido por este Tribunal, recordado por el fallo transcripto por el considerando 6° de la presente, **de manera excepcional, en atención a las características particulares del caso que fueron descriptas anteriormente**, en el que se



observa que los importes retenidos destinados al Régimen Nacional de Obras Sociales correspondientes a los períodos aludidos no superarían el monto establecido como condición objetiva de punibilidad por el art. 7 del Régimen Penal Tributario establecido por la ley N° 27.430, a los fines únicos de evaluar la procedencia de la extinción de la acción penal en los términos establecidos por la ley 27.541, tanto por la redacción original como por la disposición modificatoria a la cual remite la ley 27.653, por las obligaciones relativas a los recursos de la seguridad social de aquellos períodos mensuales, resulta procedente analizar el suceso único consistente en la omisión de depositar, en el término legal establecido, los aportes correspondientes a los distintos subsistemas que conforman el Sistema Único de la Seguridad Social por un mismo período mensual, en función de los distintos conceptos que lo integran.

Esto es así pues, tal como se advirtió anteriormente por la presente, por la ley 27.541, tanto por la redacción original como por la disposición modificatoria, a la cual remite la ley 27.653, se escinde conceptualmente el hecho único consistente en la omisión de ingresar, durante un mismo período mensual, la totalidad de los aportes correspondientes a todos los subsistemas que conforman el Sistema Único de la Seguridad Social, al admitirse la regularización de las obligaciones relativas a los recursos de la seguridad social, y excluirse de aquella regularización a los aportes y contribuciones con destino a las obras sociales, y luego admitirse, por las leyes 27.562 y 27.653, la extinción de la acción penal derivada de obligaciones entre las que se encuentran las inherentes al Régimen Nacional de Obras Sociales, que hubieran sido canceladas con anterioridad a la entrada en vigencia de las citadas leyes modificatorias.

9º) Que, mediante una interpretación del art. 8 de la ley 27.541 -ya sea en su redacción original o bien por aquella según las leyes 27.562 y 27.653- contraria a la expresada por el considerando anterior, se vulneraría la regla de hermenéutica con arreglo a la cual la incongruencia o la falta de previsión no se suponen en el legislador (Fallos: 304:954, 1733 y 1820; 306:721; 307:518; 314:458; entre otros) pues, de lo contrario, en todos aquellos casos en los cuales se verifiquen obligaciones relativas a los aportes y/o contribuciones con destino al Régimen Nacional de Obras Sociales, los contribuyentes no podrían beneficiarse con la suspensión del ejercicio de la acción penal o con la extinción de la misma según el caso, derivados del acogimiento al régimen establecido en este aspecto por la ley N° 27.541 y/o de las previsiones establecidas por las leyes 27.562 y 27.653, respecto de las obligaciones relativas a ninguno de los subsistemas del Sistema Único de la Seguridad Social, incluso si se hubieran cancelado los montos correspondientes a deudas con el sistema de obras sociales, por cuanto la



forma y el momento de cancelación con entidad para declarar la extinción de la acción penal previstos para aquéllos, son diferentes que los establecidos para los restantes subsistemas.

En consecuencia, por la interpretación armoniosa y no contradictoria de las disposiciones legales citadas, de modo de dejar a la totalidad de los términos de aquellas normas con validez y sentido, de forma que no entren en pugna entre sí (Fallos 301:1149; 307:518 y 4:458, entre otros), **de manera excepcional**, en atención a las características particulares del caso, y a los fines únicos de evaluar la procedencia de la extinción de la acción penal en los términos de ley 27.541 (según ley 27.562 y modificatoria 27.653) de las obligaciones relativas a los recursos de la seguridad social de los períodos fiscales 5/2015, 7/2015 a 11/2015, 2/2016 a 5/2016 y 9/2016 a 11/2016, en los que los importes retenidos destinados al Régimen Nacional de Obras Sociales no superarían el monto establecido como condición objetiva de punibilidad por el art. 7 del Régimen Penal Tributario establecido por la ley 27.430, corresponde escindir conceptualmente y examinar en forma separada los rubros correspondientes a los distintos subsistemas que forman parte del Sistema Único de la Seguridad Social (confr., en este sentido, el criterio ya establecido por esta Cámara Nacional de Apelaciones mediante los pronunciamientos de los Regs. CPE 100/2013/4/CA2, res. del 22/11/2017, Reg. Interno N° 809/2017, CPE 735/2015/1/CA1, res. del 13/4/2018, Reg. Interno N° 202/2018, CPE 1554/2017/1/CA1, res. del 8/3/19, Reg. Interno N° 103/19, CPE 269/2019/2/CA1, res. del 23/3/2021, Reg. Interno N° 170/21, CPE 1964/2018/1/CA1, res. del 8/6/2022, Reg. Interno N° 234/22, CPE 537/201S/1/CA1, res. del 01/07/2022, Reg. Interno N° 285/22, CPE 119/2018/9/CA3, res. del 15/7/2022, Reg. Interno N° 318/22 y CPE 1412/2018/1/CA1, res. del 6/8/2022, Reg. Interno N° 341/22, CPE 1234/2019/1/CA2, res. del 17/2/2023, Reg. Interno N° 37/23, entre muchos otros, de esta Sala “B” y CPE 1051/2018/2/CA2, res. del 11/09/2022, Reg. Interno N° 108/22 de la Sala “A” de esta Cámara).

10º) Que, en función de los motivos reseñados precedentemente, al haber mediado la cancelación por parte de BASA SAN JUAN S.A. de las deudas correspondientes a los aportes previsionales de los períodos fiscales 5/2015, 7/2015 a 11/2015, 2/2016 a 5/2016 y 9/2016 a 11/2016, y no superar los importes de las obligaciones impagas por el régimen de obras sociales de aquellos períodos la condición objetiva de punibilidad prevista por el art. 7 del Régimen Penal Tributario aprobado por el Título IX de la ley 27.430, una interpretación armoniosa de las disposiciones de las leyes citadas por la presente, así como también del principio de la retroactividad de la ley penal más benigna, impone estimar extinguida la acción penal con relación a los



hechos únicos de apropiación indebida de los aportes retenidos a los empleados en relación de dependencia de BASA SAN JUAN S.A. con destino al Sistema Único de la Seguridad Social (comprensivo de los aportes destinados a la Seguridad Social y los aportes destinados al Régimen Nacional de Obras Sociales) por los períodos fiscales 5/2015, 7/2015 a 11/2015, 2/2016 a 5/2016 y 9/2016 a 11/2016 (confr., en este sentido, entre otros, CPE 735/2015/1/CA6, res. del 02/07/2021, Reg. Interno N° 439/21; CPE 119/2018/9/CA3, res. del 15/07/2022, Reg. Interno N° 318/22; CPE 1234/2019/1/CA2, res. del 17/02/2023, Reg. Interno N° 37/23; CPE 695/2016/8/CA7, res. del 11/09/2023, Reg. Interno N° 396/23 y CPE 1611/2018/3/1/CA4, res. del 20/10/2023, Reg. Interno N° 457/23 de esta Sala “B”).

Por lo expresado, lo resuelto por el punto dispositivo I de la resolución recurrida, en cuanto por aquél se declaró la extinción de la acción penal respecto de R. D. O. y de BASA SAN JUAN S.A. en orden a los hechos relativos a los períodos fiscales 5/2015, 7/2015 a 11/2015, 2/2016 a 5/2016 y 9/2016 a 11/2016, y lo resuelto por el punto dispositivo II de aquella resolución, en cuanto por aquél se dictó el auto de sobreseimiento de los nombrados en orden a los hechos aludidos, resulta ajustado a derecho, por lo que corresponde confirmar parcialmente lo dispuesto por los puntos dispositivos mencionados, por los fundamentos de la presente, con relación a los períodos mensuales reseñados, aclarando que las decisiones remisorias en cuestión atañen a cada uno de los hechos únicos aludidos, consistentes en la omisión de depósito de los aportes destinados a ambos subsistemas que conforman el Sistema Único de la Seguridad Social.

11º) Que, distinta es la situación que se verifica respecto de los hechos de apropiación indebida de aportes destinados al S.U.S.S. correspondientes a los períodos fiscales **6/2015, 12/2015, 1/2016, 6/2016 a 8/2016 y 12/2016 a 11/2017, en los que, como se expresó anteriormente, los aportes previsionales fueron cancelados totalmente, a diferencia de lo ocurrido con las deudas de los aportes destinados a las obras sociales, cuyos montos habrían superado, en principio, a la fecha en que se habría producido la consumación de cada uno de aquellos hechos ilícitos, la suma de \$ 100.000 por cada mes, y no habrían sido cancelados íntegramente en forma previa a la entrada en vigencia de la ley 27.653.**

12º) Que, en efecto, de conformidad con lo sostenido por el señor Fiscal que interviene en la instancia anterior, de los cuadros que integran el informe pericial presentado en la causa principal, varios de los pagos parciales realizados por BASA SAN JUAN S.A. para cancelar las deudas de los aportes a las obras sociales retenidos en los períodos aludidos por el considerando



anterior, habrían sido realizados en el año 2023, es decir con posterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.653 (11/11/2021), de modo que no podría estimarse cumplido, en el caso, el requisito exigido por la normativa aplicable para que resulte procedente la extinción de la acción penal, relacionado con la cancelación total de los aportes destinados a las obras sociales en forma previa a la fecha de entrada en vigencia de la ley modificatoria reseñada.

Tampoco se advierten del estudio pericial mencionado las fechas en las que se habrían efectuado los pagos parciales por cada uno de los períodos de que se trata, lo cual impide corroborar si los montos adeudados fueron cancelados totalmente dentro del término legal establecido para el depósito de los mismos, si los pagos parciales realizados dentro de los treinta días posteriores al vencimiento de cada obligación disminuyeron el monto debido a una suma inferior a \$ 100.000 o si los referidos pagos parciales fueron efectuados luego de las fechas de consumación respectivas, observándose además saldos impagos en los períodos fiscales 12/2016 a 5/2017.

13º) Que, en consecuencia, no encontrándose debidamente acreditadas las circunstancias aludidas por el considerando anterior, ante la situación que se verifica respecto de los aportes de obra social en los períodos de que se trata, en los que los montos debidos por cada mes superarían la suma de \$ 100.000 por período fiscal y no habrían sido cancelados en forma íntegra con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.653, no resulta procedente, en el caso, la escisión y el examen por separado de los rubros correspondientes a los distintos subsistemas que forman parte del S.U.S.S., pues conforme se expresó anteriormente por la presente y por los precedentes citados, la omisión de depositar, en el término legal establecido, los aportes retenidos con destino a los distintos subsistemas que integran la Contribución Unificada de la Seguridad Social, configura un hecho único por cada período, por lo cual, verificándose la situación descripta relativa a los aportes al régimen de obras sociales en las condiciones actuales, los imputados en la causa deberán continuar vinculados al proceso, según la imputación dirigida a cada uno, por los hechos únicos presuntos de apropiación indebida de los aportes con destino al Sistema Único de la Seguridad Social por los períodos a los que viene haciéndose mención (períodos mensuales 6/2015, 12/2015, 1/2016, 6/2016 a 8/2016 y 12/2016 a 11/2017).

14º) Que, con relación al período fiscal **4/2019**, se aprecia que lo resuelto por el juzgado “*a quo*” no resulta ajustado a derecho ni a la constancias de la causa, pues como se advirtió anteriormente por los considerandos **5º** apartado e) y **7º**, párrafo tercero, de la presente, no se



encuentra debidamente acreditado que los importes retenidos por BASA SAN JUAN S.A. en aquel período, en concepto de aportes previsionales y de aportes a las obras sociales, hayan sido cancelados, y en su caso, con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.653.

15º) Que, finalmente, respecto de lo argumentado por la defensa de R. D. O. , de D. V. O. y de BASA SAN JUAN S.A. al momento de presentar el memorial ante esta instancia, vinculado con la incidencia que tendría en el examen de la cuestión debatida lo establecido por el régimen previsto por la ley 27.743, toda vez que ese planteo no fue objeto de ponderación por la resolución recurrida, aunado a la ausencia de información precisa en el expediente principal respecto de la cancelación de algunas de las deudas vinculadas a los hechos investigados y a que la normativa aludida prevé determinados requisitos que no fueron objeto de verificación en el caso, corresponde que los planteos vinculados con la aplicación al *sub examine* de las previsiones de la ley 27.743 sean presentados y sustanciados ante la instancia previa.

16º) Que, por lo expresado por los considerandos anteriores, corresponde revocar parcialmente lo dispuesto por el punto dispositivo I, en cuanto por aquél se declaró la extinción de la acción penal respecto de R. D. O. y de BASA SAN JUAN S.A., en orden a los hechos relativos a los períodos fiscales 6/2015, 12/2015, 1/2016, 6/2016 a 8/2016 y 12/2016 a 11/2017, y respecto de D. V. O. , en orden al hecho correspondiente al período fiscal 4/2019 -según la imputación dirigida en los autos principales a cada uno de los nombrados-, y lo resuelto por el punto dispositivo II de aquella resolución, en cuanto por aquél se dictó el auto de sobreseimiento de los nombrados en orden a los hechos aludidos.

Por lo expresado, **SE RESUELVE:**

I. DECLARAR DESIERTO el recurso de apelación interpuesto en el incidente por la representación de la parte querellante -A.R.C.A., ex A.F.I.P.- (arts. 443 “*a contrario sensu*” y 454, segundo párrafo, del C.P.P.N.). **SIN COSTAS** (arts. 530, 531 y ccs. del C.P.P.N.)

II. CONFIRMAR PARCIALMENTE lo resuelto por los puntos dispositivos I y II de la resolución recurrida, en cuanto por aquéllos se declaró la extinción de la acción penal respecto de R. D. O. y de BASA SAN JUAN S.A. en orden a los hechos presuntos de apropiación indebida de los aportes destinados al Sistema Único de la Seguridad Social, retenidos por la contribuyente aludida en los períodos fiscales 5/2015, 7/2015 a 11/2015,



2/2016 a 5/2016 y 9/2016 a 11/2016 y, en consecuencia, se sobreseyó parcialmente a los nombrados, en orden a los hechos mencionados. **SIN COSTAS** (arts. 530, 532 y ccs. del C.P.P.N.).

III. REVOCAR PARCIALMENTE los puntos dispositivos I y II de la resolución apelada, en cuanto por aquéllos se declaró la extinción de la acción penal respecto de R. D. O. y de BASA SAN JUAN S.A., en orden a los hechos presuntos de apropiación indebida de los aportes destinados al Sistema Único de la Seguridad Social, retenidos por la contribuyente aludida en los períodos fiscales 6/2015, 12/2015, 1/2016, 6/2016 a 8/2016 y 12/2016 a 11/2017, y respecto de D. V. O. , en orden al hecho relativo al período fiscal 4/2019, y en consecuencia, se sobreseyó parcialmente a los nombrados en orden a los hechos mencionados. **SIN COSTAS** (arts. 530, 532 y ccs. del C.P.P.N.).

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

Firman sólo los suscriptos por encontrarse vacante la vocalía restante de esta Sala.

