

PONTIFICIA UNIVERSIDAD
CATÓLICA DEL PERÚ

FACULTAD DE DERECHO



**INFORME JURIDICO DEL RECURSO DE CASACIÓN EXPRESO
SAN ISIDRO S.A.T.C.I.F.I**

Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el Título de
Abogada que presenta:

Ashely Nahir Valverde Gutierrez

ASESOR:

Mariella LenkizaValcárcel Angulo

Lima, 2025

Informe de Similitud

Yo, VALCÁRCEL ANGULO, MARIELLA LENKIZA, docente de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú, asesor/a del Trabajo de Suficiencia Profesional titulado "Informe Jurídico del Recurso de Casación Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I", del autor/a VALVERDE GUTIERREZ, ASHELY NAHIR, dejo constancia de lo siguiente:

- El mencionado documento tiene un índice de puntuación de similitud de 35%. Así lo consigna el reporte de similitud emitido por el software Turnitin el 24/11/2025.

- He revisado con detalle dicho reporte, así como el Trabajo de Suficiencia Profesional, y no se advierten indicios de plagio.

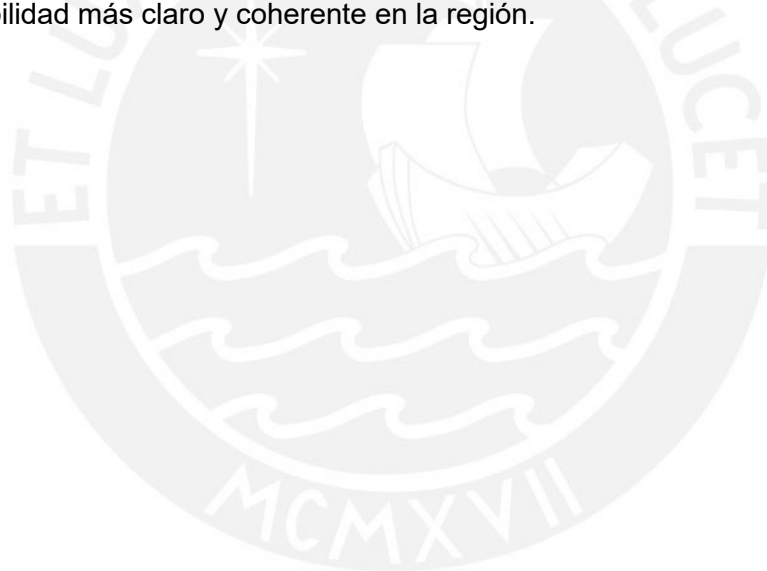
- Las citas a otros autores y sus respectivas referencias cumplen con las pautas académicas.

Lima, 24 de noviembre del 2025.

| | |
|---|--|
| Apellidos y nombres del asesor/a: VALCÁRCEL ANGULO, MARIELLA LENKIZA | |
| DNI: 41212132 | Firma:  |
| ORCID: https://orcid.org/0009-0002-2808-3728 | |

RESUMEN

El caso analizado aborda la responsabilidad penal de **Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I.**, procesada por el delito de apropiación indebida de aportes previsionales bajo la Ley N.º 24.769 en Argentina. Este proceso se inscribe en el debate sobre los modelos de atribución de responsabilidad penal empresarial y, en particular, sobre los alcances del sistema vicarial previsto en dicha normativa. El problema central radica en determinar si la empresa puede ser procesada directamente como responsable, dado que la ley exige la identificación de una persona física vinculada a ella. La sentencia, sin embargo, introdujo el concepto de **defecto de organización**, propio de un modelo mixto, lo que revela tensiones interpretativas entre el diseño legal y la práctica judicial. El análisis evidencia, además, que la ausencia de mecanismos de compliance, las deficiencias en los controles internos y una cultura organizacional débil facilitaron la comisión del ilícito, lo que refuerza la necesidad de revisar los estándares normativos y promover un modelo de responsabilidad más claro y coherente en la región.



Palabras clave

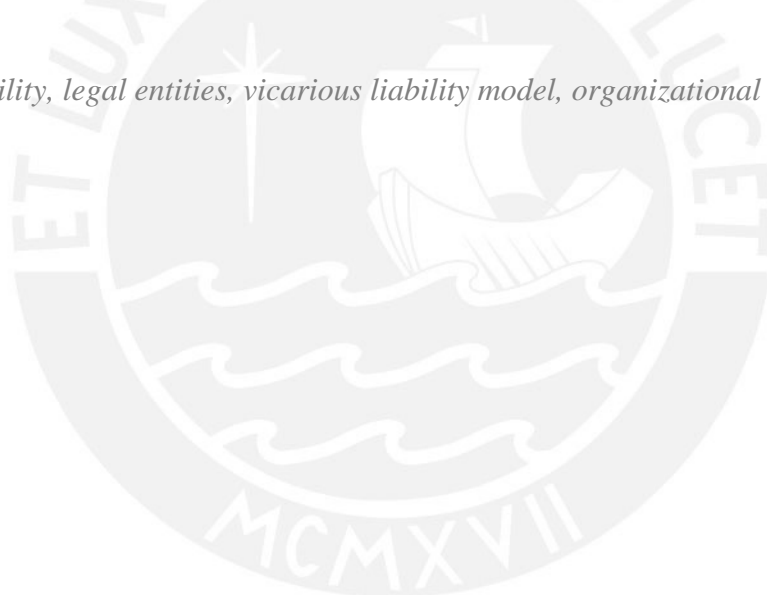
Responsabilidad penal - Personas jurídicas, modelo vicarial, defecto organizativo- ley 24.769

ABSTRACT

The case under analysis addresses the criminal liability of Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I., prosecuted for the misappropriation of social security contributions under Law No. 24,769 in Argentina. This case is part of the ongoing debate on models for attributing corporate criminal liability and, in particular, on the scope of the vicarious liability system established in said legislation. The central issue lies in determining whether the company can be prosecuted directly as the responsible party, given that the law requires the identification of a natural person linked to it. The judgment, however, introduced the concept of organizational defect, characteristic of a mixed model, revealing interpretive tensions between the legal framework and judicial practice. The analysis also demonstrates that the absence of compliance mechanisms, deficiencies in internal controls, and a weak organizational culture facilitated the commission of the offense, reinforcing the need to review regulatory standards and promote a clearer and more coherent liability model in the region.

Keywords

Criminal liability, legal entities, vicarious liability model, organizational defect, law 24.769



INDICE

| | |
|---|----|
| PRINCIPALES DATOS DEL CASO | 4 |
| I. INTRODUCCIÓN | 5 |
| I.1 Justificación de la elección de la resolución | 6 |
| I.2 Presentación del caso y del análisis | 7 |
| II. IDENTIFICACIÓN DE LOS HECHOS RELEVANTES | 8 |
| II.1 Antecedentes..... | 8 |
| II.2 Hechos relevantes del caso | 9 |
| III. IDENTIFICACIÓN DE LOS PRINCIPALES PROBLEMAS JURÍDICOS | 11 |
| III.1 Problema principal 1 | 11 |
| III.1.1. Problemas secundarios | 11 |
| III.2 Problema complementario | 11 |
| IV. POSICIÓN DEL CANDIDATO/A | 12 |
| IV.1 Respuestas preliminares a los problemas principal y secundarios..... | 12 |
| IV.1.1. Problema principal 1 | 12 |
| IV.2 Posición individual sobre el fallo de la resolución..... | 12 |
| V. ANÁLISIS DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS..... | 13 |
| V.1.1 Problema secundario 1: ¿Cuál es la naturaleza de la responsabilidad penal de las personas jurídicas en la Ley 24.769 y se requiere necesariamente la imputación previa de una persona natural para procesarlas?..... | 13 |
| V.1.2. Problema secundario 2: ¿Cómo se configuró el delito de apropiación indebida de aportes previsionales en el caso de Expreso San Isidro?..... | 20 |
| V.1.3. Problema secundario 3: ¿En qué medida las deficiencias del modelo organizacional y la debilidad de la cultura de cumplimiento en Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. contribuyeron a la comisión del delito de apropiación indebida de aportes previsionales?..... | 23 |
| V.1.4. Problema secundario 4: ¿Qué medidas de control interno y de fortalecimiento de la cultura organizacional hubieran permitido prevenir o reducir el riesgo de apropiación indebida de aportes previsionales en el caso Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I.?..... | 32 |
| VI. PROBLEMA COMPLEMENTARIO | 38 |
| VII. CONCLUSIONES Y/O RECOMENDACIONES | 42 |
| BIBLIOGRAFÍA | 45 |

PRINCIPALES DATOS DEL CASO

| | |
|---|--|
| N° EXPEDIENTE | Caso Expreso San Isidro – Registro 2692:20 |
| ÁREA(S) DEL DERECHO SOBRE LAS CUALES VERSA EL CONTENIDO DEL PRESENTE CASO | Derecho Penal Económico, Procesal Penal, Constitucional |
| IDENTIFICACIÓN DE LAS RESOLUCIONES Y SENTENCIAS MÁS IMPORTANTES | <ul style="list-style-type: none">• Auto de procesamiento del juez de primera instancia.• Resolución de la Sala B de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico,• Resolución de la Sala IV de la Cámara Federal de Casación Penal |
| DEMANDANTE/DENUNCIANTE | <ul style="list-style-type: none">• AFIP |
| DEMANDADO/DENUNCIADO | <ul style="list-style-type: none">• Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F. |
| INSTANCIA ADMINISTRATIVA O JURISDICCIONAL | <ul style="list-style-type: none">• Casación |
| TERCEROS | |
| OTROS | |

I. INTRODUCCIÓN

La responsabilidad penal de las personas jurídicas constituye un tema de creciente importancia en el derecho penal económico, en la medida en que las empresas pueden convertirse en instrumentos para la comisión de ilícitos que afectan bienes jurídicos colectivos. En Argentina, este debate se enmarca principalmente en la Ley N° 24.769, Régimen Penal Tributario, que adopta un modelo de atribución de responsabilidad vicarial, trasladando a la persona jurídica las conductas ilícitas cometidas por sus representantes en su nombre o beneficio.

En el caso Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I resulta ilustrativo en este contexto. La empresa fue procesada penalmente por la retención y falta de depósito de aportes previsionales de sus trabajadores entre agosto y diciembre de 2012, lo que generó un perjuicio tanto al sistema de seguridad social como a los derechos de los empleados. El debate jurídico se centró en determinar si era posible dirigir el proceso directamente contra la persona jurídica sin imputar previamente a personas físicas, y hasta qué punto podían valorarse las deficiencias de su organización como base de responsabilidad.

Este informe tiene por objeto analizar el caso desde una perspectiva dogmática y práctica. Se analiza, en primer lugar, la naturaleza del modelo de responsabilidad penal recogido en la Ley 24.769 y su aplicación en la jurisprudencia. En segundo lugar, se identifican las deficiencias en la cultura organizacional de Expreso San Isidro en conjunto al marco COSO III, evaluando cómo estas falencias favorecieron la comisión del delito. Posteriormente, se plantea un análisis comparativo con el régimen peruano, en el que la Ley 30424 ha consolidado un modelo más cercano a la autorresponsabilidad o mixto, reconociendo el rol de los programas de compliance. Finalmente, se presentan conclusiones y recomendaciones orientadas a fortalecer el marco normativo y organizacional para prevenir la criminalidad empresarial.

El caso Expreso San Isidro evidencia la importancia de que las personas jurídicas integren una cultura organizacional sólida con controles internos efectivos y programas de compliance, como herramientas estratégicas para prevenir riesgos penales. La ausencia de estos elementos facilita la comisión de ilícitos y expone a la empresa a sanciones y pérdida de legitimidad, mostrando que ética, cultura y cumplimiento normativo deben funcionar de manera articulada para una gestión corporativa responsable.

I.1 Justificación de la elección de la resolución

En nuestro ordenamiento jurídico peruano, la responsabilidad penal de la persona jurídica se encuentra regulada desde el 2016 por la Ley 30424 – Ley que regula la responsabilidad administrativa de las personas jurídicas por el delito de cohecho activo transnacional – que en sus inicios fue para la comisión de delitos de soborno transnacional, para luego ampliarse en el transcurrir del tiempo a otros delitos como lavado de activos y corrupción. Siendo susceptible la persona jurídica de ser imputada y recibir sanciones penales al igual que una persona natural.

Existen dos corrientes doctrinarias que tratan sobre la responsabilidad penal de la persona jurídica, el sistema europeo continental y el sistema anglosajón, en donde el primero no admite la responsabilidad penal “societas delinquere non potest” y la segunda si la admite “societas delinquere potest”; sin embargo, en la actualidad muchos países del sistema europeo continental se vienen adecuando a admitir la responsabilidad penal de la persona jurídica.

Teniendo en consideración el debate que existe sobre la responsabilidad penal de la persona jurídica, resulta interesante estudiar y analizar cómo se viene aplicando en la República de Argentina su Ley 27. 401 – Responsabilidad penal de las personas jurídicas – promulgada en el 2017, de igual manera la aplicación de su Ley 24.769 – Régimen penal tributario - modificada en el año 2017 por la Ley 27.430, aplicadas para el presente caso a desarrollarse.

En Argentina, la responsabilidad penal de las personas jurídicas se rige por dos modelos de atribución. Por un lado, la responsabilidad directa, que recae directamente sobre la persona jurídica que responde a una construcción de un modelo mixto ya que, coexisten supuestos normativos para imputar de forma directa la responsabilidad tanto en vía de heterorresponsabilidad como en vía de autorresponsabilidad. La ley 27.401, vigente desde el año 2018, establece este modelo de responsabilidad exclusivamente para casos relacionados con actos de corrupción.

Y, por otro lado, no obstante, también existe un modelo de responsabilidad vicarial aplicable a las personas jurídicas. En este caso, dicha responsabilidad penal está condicionada a la conducta o al reproche directo atribuido a las personas naturales vinculadas a la organización. Esto implica que la responsabilidad de la persona jurídica está condicionada y sujeta a la actuación de la persona natural, quien debe ser procesada y sancionada por los mismos hechos.

Este modelo, que permite considerar a la persona jurídica como un sujeto de responsabilidad, más no establece una responsabilidad penal directa, sino una responsabilidad condicionada al accionar penal directo de la persona natural. Su aplicación se restringe a los delitos fiscales, así como aquellos relacionados con el orden económico, financiero, aduanero y cambiario, previsto en la ley 24.769, vigente desde el año 2011.

Asimismo, se aprecia la necesidad de que el Estado argentino advierta la existencia de otras modalidades delictivas, más allá de la corrupción de funcionarios, que tienden a ser reprimidas directamente a las personas jurídicas. Este enfoque busca fomentar la implementación de programas adecuados de compliance, en razón, de que la ausencia de medidas efectivas en este ámbito no solo contribuye a interpretar el comportamiento de la persona jurídica.

I.2 Presentación del caso y del análisis

El caso objeto de análisis se centra en la sentencia de Casación relacionada con Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I (Registro 2692: 20). El caso gira en torno a la retención de aportes previsionales de los trabajadores, que no fueron transferidos al Sistema Único de Seguridad Social (SUSS) entre los meses de agosto hasta diciembre de 2012. Esta omisión generó un fondo retenido de \$3.359.620,72 pesos argentinos, lo que derivó en un proceso penal contra la empresa a la cual se le atribuyó la responsabilidad de forma directa por el delito de apropiación indebida de aportes previsionales.

El aspecto central del debate jurídico fue la delimitación de las partes involucradas y la posibilidad de dirigir el proceso penal, directamente, contra la empresa como persona jurídica, por haber retenido los aportes previsionales sin transferirlos al SUSS. Esto suscitó una discusión sobre la viabilidad de imputar delitos de esta naturaleza a una persona jurídica, sin la necesidad de individualizar y procesar también a las personas naturales responsables.

II. IDENTIFICACIÓN DE LOS HECHOS RELEVANTES

II.1 Antecedentes

La empresa “Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I” se dedicaba al transporte público de pasajeros y siendo de las primeras que comenzó a prestar el servicio en la ciudad de Buenos Aires, por medio de la línea número 168.

Durante el período de agosto a diciembre de 2012, se desempeñó como agente de retención de aportes destinados al Sistema Único de la Seguridad Social (SUSS). La empresa, en su calidad de empleador con **personal en relación de dependencia**, quienes eran un aproximado entre 290 a 310 trabajadores, efectuaba las correspondientes retenciones sobre las remuneraciones de sus empleados por concepto de aportes previsionales, los cuales fueron declarados al organismo recaudador mediante declaraciones juradas mensuales.

Los aportes retenidos mensuales que se realizaron los trabajadores con fines previsionales ascendieron a un total de \$3.359.620,72 pesos argentinos los mismos que correspondían a los siguientes aportes mensuales:

- Agosto: \$594.225,16 pesos argentinos
- Septiembre: \$611.638,62 pesos argentinos
- Octubre: \$601.292,94 pesos argentinos
- Septiembre: \$611.638,62 pesos argentinos
- Octubre: \$601.292,94 pesos argentinos
- Noviembre: \$605.484,14 pesos argentinos
- Diciembre: \$946.979,86 pesos argentinos

La Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) detectó que la empresa Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. omitió depositar los aportes previsionales, lo que resultó en una denuncia por **apropiación indebida de recursos de la seguridad social**. A raíz de esto, se inició una investigación administrativa y la Fiscalía solicitó al juzgado que convocará a la empresa como investigada para iniciar la investigación.

Un punto importante a tener en cuenta es que, a mediados de 2015, las acciones de la sociedad Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. fueron transferidos a otro grupo de empresarios de líneas de transporte de pasajeros.

También, cabe aclarar que el presidente del directorio de “Expreso San Isidro” al momento de cometerse la evasión de aportes falleció poco después de la venta de la empresa. En consecuencia, el Juzgado competente decidió continuar con el proceso penal exclusivamente contra la persona jurídica.

II.2 Hechos relevantes del caso

Ante el pedido de la Administración Federal de Ingresos Públicos, el 27 de marzo del 2019 se emitió el decreto por el cual se abrió el procesamiento a EXPRESO SAN ISIDRO S.A.T.C.I.F.I. **por el delito de apropiación indebida de aportes previsionales**, como único imputado, ya que las retenciones realizadas a sus trabajadores durante los meses de agosto a diciembre, las mismas que ascendieron a la suma de \$3.359.620,72 pesos argentinos, no fueron depositadas al AFIP dentro de los plazos exigidos por la normativa fiscal. Además, ordenó un embargo sobre sus bienes por la suma de \$3.800.000 pesos argentinos, con el fin de garantizar las obligaciones fiscales y procesales.

El juzgado sostuvo que el proceso penal tenía que dirigirse en contra de la persona jurídica Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I., ya que las decisiones de carácter operativo y financiero, tales como las retenciones y el no pago de los aportes previsionales fueron decisiones adoptadas por parte de su directorio. En ese sentido, se imputó responsabilidad directa a la persona jurídica, por realizar las retenciones realizadas que no fueron depositadas a la AFIP en los plazos exigidos. Así, es como se dio inicio al proceso penal contra la empresa Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I.

La defensa de la empresa Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. cuestionó que el proceso se dirigiera directamente a la persona jurídica, y es por ello, formuló un recurso de apelación en el extremo del decreto de procesamiento que incluye a la persona jurídica como sujeto imputado.

En el recurso de apelación, la defensa de Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. sostuvo que la falta de depósitos de los aportes previsionales respondió a una ausencia de disponibilidad de fondos, producto de problemas financieros, lo que conllevó a una imposibilidad en cuanto a los depósitos de las sumas retenidas. Incluso sugirieron que las declaraciones registradas sobre las supuestas retenciones realizadas a su personal,

en realidad, eran retenciones ficticias, ya que, materialmente nunca se habían efectuado, dado que no se contaba con los fondos al momento de dar los pagos de haberes.

Sin embargo, el 17 de febrero del 2019 la Sala B de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico confirmó el auto del juez de primera instancia que declaró el procesamiento de EXPRESO SAN ISIDRO S.A.T.C.I.F.I.

En su decisión, la Sala determinó que, durante los períodos investigados la empresa sí disponía de fondos suficientes en sus cuentas bancarias para efectuar los depósitos de los aportes previsionales retenidos. Además, comprobó que, de acuerdo con la información de las bases de datos del organismo recaudador, la empresa registraba acreditaciones bancarias que superan ampliamente los montos adeudados en cada uno de los períodos fiscales involucrados.

Contra dicha resolución, expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. interpuso un recurso de casación, el cual fue rechazado por el colegiado “ad quem”. No obstante, contra esta decisión, la empresa planteó un recurso de queja el cual fue declarado admisible por el Tribunal de Casación Penal, lo que supuso la elevación del recurso de casación para ser evaluado por este Tribunal.

Como parte de los fundamentos, la defensa de EXPRESO SAN ISIDRO S.A.T.C.I.F.I. presentó un recurso de casación objetando varios puntos clave en la confirmación del auto de procesamiento. En primer lugar, argumentó que **las personas jurídicas no pueden ser sujetos activos de delitos** debido a su carencia de capacidad de conducta y, por lo tanto, no pueden cumplir con los requisitos de culpabilidad y punibilidad que establece la ley. Específicamente, alegaron que no se encontraba acreditada la **voluntad social dolosa** de la empresa, que es un criterio exigido por algunas teorías para atribuir responsabilidad penal a una persona jurídica.

Asimismo, señaló que se había violado el principio de culpabilidad al imputar responsabilidad a los actuales accionistas de la empresa, quienes adquirieron sus acciones después de los hechos investigados. En ese sentido, se criticó que no hubiera un auto procesamiento contra ninguna persona física, lo cual invalidaba la aplicación de sanciones contra la empresa.

El 29 de diciembre de 2020, el Tribunal resolvió rechazar por inadmisibilidad el recurso de casación interpuesto por la defensa particular de Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. Al respecto, el Tribunal indica que el auto cuestionado no tiene directa vinculación con las circunstancias alegadas por la defensa, que deberán ser analizadas en la eventual e hipotética etapa de juicio.

III. IDENTIFICACIÓN DE LOS PRINCIPALES PROBLEMAS JURÍDICOS

III.1 Problema principal 1

¿Cómo se vincula el delito de apropiación indebida de aportes previsionales con las deficiencias en el modelo organizacional y los controles internos de Expreso San Isidro, y qué implicaciones tiene ello en el marco de los modelos de imputación de responsabilidad penal de las personas jurídicas previstos en la Ley 24.769?

III.1.1. Problemas secundarios

- a. ¿Cuál es la naturaleza de la responsabilidad penal de las personas jurídicas en la Ley 24.769 y se requiere necesariamente la imputación previa de una persona natural para procesarlas?
- b. ¿Cómo se configuró el delito de apropiación indebida de aportes previsionales en el caso de Expreso San Isidro?
- c. ¿En qué medida las deficiencias del modelo organizacional y la debilidad de la cultura de cumplimiento en Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. contribuyeron a la comisión del delito de apropiación indebida de aportes previsionales?
- d. ¿Qué medidas de control interno y de fortalecimiento de la cultura organizacional hubieran permitido prevenir o reducir el riesgo de apropiación indebida de aportes previsionales en el caso Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I.?

III.2 Problema complementario

¿Cómo se hubieran calificado penalmente en el Perú los hechos ocurridos en el caso *Expreso San Isidro*

IV. POSICIÓN DEL CANDIDATO/A

IV.1 Respuestas preliminares a los problemas principal y secundarios

IV.1.1. Problema principal 1

¿Cómo se vincula el delito de apropiación indebida de aportes previsionales con las deficiencias en el modelo organizacional y los controles internos de Expreso San Isidro, y qué implicaciones tiene ello en el marco de los modelos de imputación de responsabilidad penal de las personas jurídicas previstos en la Ley 24.769?

El delito de apropiación indebida de aportes previsionales en el caso Expreso San Isidro se vinculó directamente con deficiencias en los controles internos, como la ausencia de segregación de funciones, falta de supervisión directiva y carencia de mecanismos de compliance. Estas falencias organizativas permitieron que los fondos retenidos a los trabajadores no fueran depositados, configurando un defecto de organización. En el marco de la Ley 24.769, que responde formalmente a un modelo vicarial de responsabilidad penal, ello genera una extensión interpretativa, pues si bien la imputación debería derivarse de la actuación de una persona natural, en la práctica se introducen criterios propios de un modelo mixto, donde la negligencia estructural de la empresa es determinante para atribuirle responsabilidad.

IV.2 Posición individual sobre el fallo de la resolución

En mi opinión, el fallo en el caso *Expreso San Isidro* fue correcto al confirmar el procesamiento de la persona jurídica, pues quedó demostrado que la empresa contaba con los fondos para cumplir con sus obligaciones previsionales y que la omisión de depósito respondió a deficiencias de organización imputables al ente. Sin embargo, considero que el fundamento adoptado por el tribunal introduce tensiones en la aplicación de la Ley 24.769, ya que esta responde a un modelo vicarial y no prevé expresamente la responsabilidad directa de la persona jurídica por defecto de organización. Aun así, comparto la orientación práctica del fallo, pues pone en evidencia la necesidad de reforzar los mecanismos de compliance y de avanzar hacia un modelo normativo mixto que brinde mayor coherencia y seguridad jurídica.

V. ANÁLISIS DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

V.1.1 Problema secundario 1: ¿Cuál es la naturaleza de la responsabilidad penal de las personas jurídicas en la Ley 24.769 y se requiere necesariamente la imputación previa de una persona natural para procesarlas?

La responsabilidad penal de las personas jurídicas ha sido uno de los temas más debatidos en la dogmática penal contemporánea. Tradicionalmente, se sostuvo el principio *societas delinquere non potest*, según el cual las personas jurídicas no podían ser consideradas sujetos activos de delitos, por carecer de voluntad propia y de capacidad de culpabilidad. Sin embargo, esta concepción clásica ha sido progresivamente cuestionada frente a la creciente complejidad de la criminalidad empresarial, lo que ha llevado a diversos ordenamientos jurídicos a admitir que las empresas pueden ser penalmente responsables, particularmente en materias vinculadas al ámbito tributario, económico y de la seguridad social.

En el marco de esta discusión, la doctrina ha desarrollado distintos modelos para explicar cómo debe atribuirse la responsabilidad penal a las personas jurídicas. Entre ellos destacan tres enfoques principales: el modelo directo, el modelo vicarial y el modelo mixto, los cuales serán analizados en los apartados siguientes con el propósito de determinar cuál de ellos se ajusta mejor al régimen establecido por la Ley 24.769.

La ley N° 24.769, conocida como Ley Penal Tributaria y modificada posteriormente por la Ley 27.430, establece un marco normativo destinado a sancionar delitos vinculados con la evasión fiscal y otras conductas que afectan los intereses del fisco, incluyendo la apropiación indebida de aportes previsionales de la seguridad social. Esta normativa resulta especialmente relevante en el análisis del caso de Expreso San Isidro, donde se discutió la imputación penal de la empresa por tales hechos.

En este contexto, surge la necesidad de precisar bajo qué modelo de imputación puede comprenderse la responsabilidad de las personas jurídicas: (i) bajo un **modelo directo**, en el que se reprochan deficiencias organizativas de la empresa; (ii) bajo un **modelo vicarial**, que traslada la responsabilidad de los actos de sus representantes a la entidad; o (iii) bajo un **modelo mixto**, que combina elementos de ambos. La identificación del modelo aplicable resulta clave para evaluar críticamente la sentencia recaída en el caso.

El primer enfoque es el **modelo de responsabilidad directa o de hecho propio**, el cual surge como respuesta a las limitaciones del modelo vicarial y propone un cambio en la forma de entender la imputación penal de las personas jurídicas. Según, Pazmiño y Pozo (2019, p.101), este modelo sostiene que el sistema de responsabilidad de la persona jurídica opera siempre de manera paralela al de la persona física, lo que significa que la organización puede ser considerada responsable por hechos que le son propios y no únicamente por los actos de sus representantes.

En este esquema, la empresa es tratada como un sujeto autónomo capaz de infringir la ley penal, en la medida en que sus deficiencias estructurales, organizativas o de control interno generan riesgos que facilitan la comisión de delitos. De esta manera, se configura un modelo más independiente que justifica la atribución de responsabilidad penal directa a la persona jurídica, incentivando además la adopción de mecanismos de prevención y supervisión adecuados.

A partir de esta concepción, la responsabilidad de la persona jurídica ya no se concibe como una transferencia de la persona física, sino como el resultado de su propia realidad como **estructura organizada independiente**, que subsiste más allá de los cambios en quienes la dirigen (Arias 2014, p.76). Ello significa que la responsabilidad de la corporación no depende de la permanencia o identidad de quienes la representan, sino de la continuidad de la estructura empresarial misma, lo cual refuerza la idea de que la persona jurídica puede ser considerada sujeto autónomo de imputación penal.

Sin embargo, este modelo enfrenta fuertes críticas en la dogmática, pues se ha señalado que supone una artificiosa construcción jurídica que atenta contra el principio de imputabilidad, entendida como la capacidad de comprender la ilicitud del hecho y actuar conforme a esa valoración —en rigor— sólo poseen las personas físicas (Arias 2014, p.78). De este modo, la objeción radica en que el modelo parte de supuestos propios del derecho penal de las personas físicas, lo que plantea dificultades para su adaptación coherente al ámbito de las entidades colectivas

Pese a ello, puede afirmarse que el modelo directo conserva utilidad práctica, en la medida en que permite responsabilizar a las organizaciones por sus fallas de organización y control, abriendo paso a la exigencia de mecanismos internos de cumplimiento que prevengan la comisión de delitos.

El segundo enfoque es el **modelo de responsabilidad vicarial**, caracterizado por trasladar a la persona jurídica la responsabilidad derivada de los actos ilícitos cometidos

por las personas naturales que la integran. Según Palao Vizcardo, este modelo parte de la premisa de que únicamente las personas físicas pueden ser sujetos activos de delitos; en consecuencia, para imputar a la organización es indispensable identificar a una persona natural que haya actuado en su nombre, representación o beneficio (2023, p. 32). De este modo, el modelo establece un vínculo esencial entre la conducta individual y la responsabilidad de la empresa, lo que implica la necesidad de conectar la actuación del miembro de la organización con los intereses de la misma.

En esta línea, Pazmiño y Pozo (2019, p.99) destacan tres condiciones mínimas que deben concurrir para que la imputación sea posible: i) que un integrante de la empresa haya cometido una infracción; ii) que dicha actuación se produzca en el ejercicio de sus funciones; y iii) que el acto pueda ser vinculado a la persona jurídica. Por ende, la responsabilidad de la empresa se configura únicamente si se verifican estos elementos, lo que revela el carácter indirecto y dependiente del modelo.

No obstante, este esquema ha sido objeto de numerosos cuestionamientos, especialmente en relación con su legitimidad y su compatibilidad con los principios político-criminales del derecho penal. Autores como Gómez-Jara y De la Matta han advertido que el modelo vicarial resulta problemático por su incompatibilidad con el principio de culpabilidad, al atribuir a la persona jurídica una responsabilidad **derivada de la conducta de otro, sin atender las exigencias subjetivas que dicho principio demanda**. En efecto, la empresa sería sancionada no por su propia organización defectuosa, sino por un hecho ajeno, lo que genera tensiones con el fundamento mismo de la culpabilidad en materia penal.

Finalmente, la doctrina ha desarrollado el **modelo mixto o híbrido** que representan una alternativa superadora frente a las limitaciones de los modelos directo y vicarial. Este enfoque combina elementos de ambos sistemas: por un lado, permite atribuir responsabilidad penal a la persona jurídica por los actos ilícitos cometidos por sus representantes o directivos en nombre o beneficio de la organización; y, por otro, reconoce que la propia empresa puede ser responsable en la medida en que existan **deficiencias estructurales**, fallas de control interno o ausencia de políticas de cumplimiento que hayan facilitado la comisión del delito.

La doctrina española también ha desarrollado esta aproximación **Silva Sánchez, Goena Vives y Cigüela Sola** defienden que, además de la conexión del delito individual con la organización, debe verificarse un “estado de cosas antijurídico”

o **defecto de organización** que haya generado un contexto de riesgo para la comisión del delito (Silva Sánchez, 2016). De esta forma, la responsabilidad empresarial se construye no solo por transferencia automática del hecho individual, sino por la constatación de una estructura corporativa deficiente que coexplica el resultado.

En este sentido, el modelo mixto busca un **equilibrio metodológico** entre imputación derivada y responsabilidad autónoma, dando de mayor realismo a la atribución penal en contextos de criminalidad empresarial. Este esquema evita los problemas de legitimidad del modelo vicarial –que traslada sin más la culpa del individuo a la empresa– y también mitiga las críticas al modelo directo –que atribuye capacidades de acción únicamente humanas a las personas jurídicas–. Así, se configura como la propuesta más coherente con las exigencias contemporáneas de prevención y compliance, pues permite sancionar a las organizaciones atendiendo tanto al comportamiento de sus representantes como a las deficiencias estructurales que posibilitaron la conducta ilícita.

En el contexto argentino, la Ley 24.769 —conocida como Ley Penal Tributaria— ha suscitado un intenso debate en torno a cuál es el modelo de imputación aplicable a las personas jurídicas en materia penal tributaria. Mientras que la doctrina mayoritaria sostiene que esta normativa adopta un régimen de responsabilidad vicarial, la interpretación judicial y la aplicación práctica han mostrado tensiones que permiten advertir la presencia de elementos propios de un modelo mixto.

En este marco, la doctrina dominante afirma que el legislador argentino ha optado por un sistema vicarial. Spessot (2023, pp. 3-4) señala que, incluso tras las reformas introducidas por la Ley 27.430, el esquema de responsabilidad de la Ley Penal Tributaria sigue siendo vicarial, en tanto la empresa responde por los actos ilícitos cometidos por sus directivos en su beneficio, evitando que la responsabilidad se diluya entre los miembros del ente ideal. En la misma línea, Álvarez Echagüe (citado en Spessot, 2023, p. 4) subraya que expresiones como “realizados en nombre” o “en beneficio de” del artículo 14 constituyen fórmulas propias de la responsabilidad vicarial. A ello se suma lo expuesto por Montiel que toma como referencia el artículo 304 del Código Penal y el artículo 14 de la Ley 24.769 donde destaca que la persona jurídica no actúa de manera autónoma, sino a través de sus representantes, siendo estos el “brazo extendido” de la organización (2018, p. 131). Finalmente, Romero Villanueva (citado en Spessot, 2023, p. 8) observa que el artículo 14 amplía el alcance de la imputación al establecer sanciones para las personas físicas que actúan en nombre de la entidad, trasladando de este modo la responsabilidad a la empresa.

Bajo esta perspectiva, la Ley Penal Tributaria se presenta, en principio, como un régimen típicamente vicarial. Sin embargo, el caso *Expreso San Isidro* revela una tensión interpretativa: el tribunal introdujo el concepto de **defecto de organización** para fundamentar la responsabilidad de la empresa, lo que constituye un criterio propio del modelo directo y ajeno al diseño normativo de la Ley 24.769. A mi juicio, este proceder representa un error metodológico, en tanto confunde el régimen vicarial previsto en la norma con un criterio de autorresponsabilidad que no ha sido expresamente reconocido por el legislador.

No obstante, la postura del tribunal argentino, que traslada un modelo de responsabilidad más allá de los límites normativos de la ley por la cual se sanciona el hecho, este razonamiento pone en evidencia que la aplicación práctica de la Ley 24.769 no puede encasillarse de manera pura en un sistema vicarial. La inclusión de criterios como el defecto de organización refleja una tendencia hacia la consideración de fallas estructurales y de control dentro de las organizaciones, elementos característicos de la responsabilidad directa. Por ello, sostengo que el régimen argentino responde en realidad a un **modelo mixto**, en el que coexisten la transferencia de responsabilidad desde la persona física hacia la persona jurídica y la posibilidad de imputación derivada de las deficiencias propias de la estructura corporativa.

En este marco, surgió un cuestionamiento central: ¿es indispensable la acusación o sentencia de una persona física para procesar a una persona jurídica? Dentro de los tres modelos de atribución de responsabilidad penal —directo, vicarial y mixto— se ha debatido si resulta necesario exigir la imputación previa de una persona natural para poder procesar a la persona jurídica. En el modelo vicarial esta exigencia es esencial, pues la organización sólo puede responder a partir de los actos ilícitos cometidos por sus representantes en su nombre o beneficio. Por el contrario, el modelo directo relativiza este requisito, al considerar que la empresa puede ser sancionada por sus propias fallas estructurales sin necesidad de individualizar a una persona física. El modelo mixto, finalmente, admite ambas posibilidades, ya que combina la responsabilidad derivada de los actos de representantes con la que surge de deficiencias de organización o de control interno.

La discusión sobre la responsabilidad penal de las personas jurídicas ha sido objeto de debate doctrinario y jurisprudencial. Sin embargo, en los sistemas jurídicos tradicionales prevalecía el principio *societas delinquere non potest*, que negaba la posibilidad de atribuir responsabilidad penal a las personas jurídicas ya que, carecían de voluntad propia y, por ende, no podían cometer delitos. Y esto lo afirma Donna, señalando que

las personas jurídicas no pueden cometer delitos; quienes incurren en actos delictivos son las personas físicas que la conforman. En consecuencia, las sanciones penales se aplican a estas últimas, mientras que las personas jurídicas pueden estar sujetas a medidas administrativas y civiles (2019, p. 372).

Con el tiempo, esta concepción fue abandonada, y se reconoció que las personas jurídicas podían ser empleadas como instrumentos para la comisión de delitos a través de sus directivos, empleados o representantes. Así, diversas legislaciones incorporan la responsabilidad penal de las empresas, como ocurrió en Argentina con la Ley 24.769, orientada a combatir delitos tributarios y financieros. Esta ley introduce la posibilidad de sancionar a las personas jurídicas cuando se benefician de conductas ilícitas cometidas en su nombre o interés.

Desde la doctrina, según Bacigalupo, “la imputación a la persona jurídica no puede concebirse de manera autónoma, ya que estas carecen de voluntad propia; por ello, debe fundarse en las acciones de las personas físicas que actúan en su nombre o representación” (2019, p. 4). En la misma línea, el fallo sostuvo que el vínculo entre el hecho ilícito y la persona jurídica requiere identificar la conducta de los representantes o administradores que actuaron en su beneficio, confirmando que la acusación o identificación de una persona física es un requisito indispensable en este sistema.

Por otro lado, una corriente opuesta plantea que la responsabilidad de la persona jurídica puede ser autónoma, sin necesidad de imputar a un individuo específico, cuando se acredite que el delito fue facilitado por la estructura organizativa o por la falta de controles internos de la empresa. Roxin (2016) sostiene que la responsabilidad puede fundarse en el incumplimiento del deber de adoptar medidas adecuadas de control y supervisión. Este enfoque ha sido consolidado en el Código Penal español, cuyo artículo 31 bis establece la responsabilidad penal de las personas jurídicas independientemente de la individualización de las personas físicas involucradas.

En consecuencia, considerando la Ley 24.769, se observa que el régimen argentino mantiene la necesidad de imputar previamente a una persona física para procesar a la persona jurídica, reflejando el esquema propio del modelo vicarial.

Desde una perspectiva crítica, considero que la exigencia de imputar necesariamente a una persona física para poder procesar a la persona jurídica resulta insuficiente frente a la realidad de la criminalidad empresarial contemporánea. Este requisito puede generar espacios de impunidad en los que las empresas, beneficiarias directas de la

conducta ilícita, evadan responsabilidad penal en caso de no poder individualizarse al autor material. Por ello, aunque la Ley 24.769 mantiene un esquema vicarial, su aplicación práctica —como lo revela el caso Expreso San Isidro— ha mostrado una apertura hacia criterios propios de un modelo directo. A mi juicio, ello evidencia que el régimen argentino no puede explicarse de manera pura, sino que responde a un modelo mixto, en el que conviven la transferencia de responsabilidad desde las personas físicas y la consideración de defectos organizativos o fallas estructurales de la empresa. Este enfoque mixto, aunque todavía incipiente, resulta más coherente con las exigencias actuales de prevención, compliance y protección efectiva de bienes jurídicos colectivos.

Ahora bien, resulta pertinente complementar este análisis con la posición asumida por el ordenamiento peruano, en el que coexisten dos modelos de responsabilidad aplicables a las personas jurídicas. Por un lado, el artículo 105 del Código Penal establece un régimen de consecuencias accesorias, cuya aplicación ha sido desarrollada jurisprudencialmente bajo un modelo predominantemente vicarial: la atribución de responsabilidad a la persona jurídica se funda en la conducta de la persona natural que actúa en su nombre o representación, sin construirse un juicio autónomo de reproche organizacional.

Por otro lado, con la promulgación de la Ley N° 30424, el legislador introduce un esquema que, si bien posee la vocación de construir un verdadero cargo y reproche directo a la persona jurídica, condiciona la atribución de responsabilidad a la verificación de determinados factores propios de la organización, tales como la existencia, idoneidad e implementación efectiva de modelos de prevención, el adecuado funcionamiento de sus sistemas de control interno y la gestión de riesgos. En esa línea, la imputación no se agota en la conducta del individuo, sino que exige evaluar si la infracción penal ha sido facilitada por deficiencias estructurales, fallas en la cultura de cumplimiento o mecanismos de supervisión insuficientes.

De este modo, ambas normativas configuran un sistema mixto de responsabilidad; no obstante, la práctica judicial peruana ha continuado centrada en la aplicación del artículo 105 del Código Penal, consolidando en los hechos un enfoque predominantemente vicarial.

En efecto, el Perú ha desarrollado un modelo mixto de responsabilidad penal de las personas jurídicas, inicialmente introducido en el artículo 105 del Código Penal y consolidado posteriormente con la Ley N.º 30424. Este marco normativo revela una opción legislativa más cercana al modelo mixto, en la medida en que combina la

imputación derivada de los actos de los representantes con la valoración de deficiencias estructurales en los sistemas de control interno de la organización. No obstante, ello demuestra que, aun cuando coexisten dos estándares – el previsto en el artículo 105 del Código Penal y el introducido por la Ley N° 30424 –, en la práctica judicial peruana solo en una oportunidad se ha impuesto sanciones en el marco de la Ley N° 30424, lo cual recae en la sentencia de Alpha Consult.

El caso Alpha Consult constituye la primera sentencia penal condenatoria dictada en aplicación de la Ley N° 30424 en el Perú. Sin embargo, como señala Palao (2025), la sentencia presenta defectos sustanciales en la motivación, pues no desarrolló de manera concreta los tres fundamentos sobre los cuales debe sustentarse la responsabilidad penal de una persona jurídica bajo dicha ley: (i) el hecho de conexión (delito cometido por la persona natural); (ii) que el delito haya sido cometido en beneficio directo o indirecto de la persona jurídica; y (iii) la ausencia de un Modelo de Prevención de Delitos.

En lugar de aplicar el artículo 3 de la Ley N° 30424, el tribunal se limitó a verificar si la empresa se había beneficiado o pudo haberse beneficiado de la conducta ilícita de sus representantes, aplicando en los hechos el esquema tradicional del artículo 105 del Código Penal, propio del sistema de consecuencias accesorias. Al omitir el análisis sobre la existencia, idoneidad e implementación de modelos de prevención, el tribunal permanece en el modelo vicarial, sin construir una imputación autónoma basada en defectos organizacionales.

En consecuencia, este precedente representa una oportunidad desaprovechada para analizar los alcances sustantivos de la Ley N° 30424 más allá de la mera imposición una sanción. La aplicación superficial del marco normativo impide desarrollar criterios jurisprudenciales sobre la evaluación de sistemas de compliance, la determinación de deficiencias estructurales y la construcción de un verdadero reproche organizacional, elementos indispensables para consolidar un modelo de responsabilidad penal empresarial orientado efectivamente hacia la prevención y la cultura de cumplimiento.

El análisis comparado de los regímenes argentino y peruano revela una tensión fundamental: la distancia entre el diseño normativo y su aplicación judicial. Argentina cuenta con una ley vicarial (Ley 24.769) aplicada con criterios del modelo directo en el caso Expreso San Isidro, mientras que Perú posee una legislación mixta (Ley 30424) reducida a un esquema vicarial en el caso Alpha Consult.

Esta paradoja demuestra que la adopción legislativa de modelos avanzados resulta insuficiente sin una construcción jurisprudencial que desarrolle estándares basados en defectos organizacionales y sistemas de prevención. La persistencia del modelo vicarial —por exceso interpretativo o aplicación reduccionista— debilita la eficacia preventiva del sistema y limita las posibilidades de exigir transformaciones estructurales reales en el ámbito del compliance penal empresarial.

V.1.2. Problema secundario 2: ¿Cómo se configuró el delito de apropiación indebida de aportes previsionales en el caso de Expreso San Isidro?

El delito de apropiación indebida de aportes previsionales se encuentra tipificado en el **artículo 9 de la Ley 24.769**, que sanciona al empleador que, habiendo retenido aportes destinados al sistema de seguridad social, no los deposita dentro de los treinta (30) días corridos de vencido el plazo legal.

El bien jurídico protegido es doble: por un lado, **la seguridad social como sistema público de protección de los trabajadores**, y, por otro lado, **los derechos individuales de los empleados**, quienes ven frustrada su expectativa de acceso a prestaciones previsionales cuando los aportes son indebidamente retenido.

En ese sentido, la Dra. Rodríguez Oliva ha señalado que este delito debe analizarse en el marco de los **delitos de omisión propia**, ya que su núcleo no consiste en una acción comisiva, sino en la **no realización de una conducta debida** (2020). En este sentido, la conformación de la estructura típica requiere constatar tres elementos fundamentales: En primer lugar, la **situación generadora del deber de actuar**, este elemento se configura cuando el empleador efectúa una retención de aportes previsionales a sus trabajadores. A partir de dicha retención, nace el deber jurídico de ingresarlos en el sistema de seguridad social dentro del plazo establecido por la ley. En segundo lugar, la **capacidad individual de acción**, donde el empleador – en tanto sujeto activo enunciado por el tipo penal- debe tener la posibilidad material de cumplir con su obligación de ingreso. Es decir, debe contar con la capacidad real de transferir los montos retenidos en tiempo y forma al organismo recaudador. Y, por último, la **ausencia de la conducta esperada** donde el núcleo del ilícito se configura cuando, vencido el plazo legal, el empleador no efectúa el depósito de las sumas retenidas. La omisión del acto debido constituye, por tanto, el comportamiento típico sancionado por la norma. (Mozetic y Fridenberg, 2018, p.2)

En cuanto a la autoría, la norma identifica como sujetos activos tanto al empleador que no deposita los aportes retenidos de sus dependientes como a los agentes de retención o percepción que omiten ingresar los montos captados.

En el caso Expreso San Isidro se constató que la empresa había retenido de manera efectiva los aportes previsionales correspondientes a sus trabajadores, lo cual configuró la situación generadora del deber de actuar que exige que el artículo 9 de la Ley 24.769. A partir de esta retención, la compañía adquirió la obligación jurídica de ingresar las sumas en el sistema de seguridad social dentro del plazo legalmente previsto. Asimismo, se verificó que la empresa contaba con la **capacidad material de cumplir con dicha obligación**, puesto que sus directivos disponían de los medios necesarios para realizar la transferencia de fondos. Sin embargo, pese a haber detraído los aportes de los haberes de los trabajadores, la compañía omitió **realizar el depósito en el plazo establecido**, configurándose de este modo el presupuesto de omisión típico propio de los delitos de apropiación indebida de aportes previsionales. En consecuencia, la conducta de Expreso San Isidro encuadró plenamente en el tipo penal, al verificarse no sólo la existencia de retención previa, sino también la ausencia injustificada de ingreso en tiempo oportuno, generando un perjuicio tanto para los trabajadores como para el sistema previsional en su conjunto.

Ahora bien, si los actos materiales fueron ejecutados por los directivos de la empresa, la cuestión central era determinar si también cabía imputar penalmente a la persona jurídica. El Tribunal resolvió afirmativamente esta cuestión, extendiendo la responsabilidad a Expreso San Isidro con fundamento en el artículo 14 de la Ley 24.769. Dicho precepto establece que los hechos ilícitos cometidos en nombre, con intervención o en beneficio de una persona jurídica comprometen igualmente la responsabilidad penal de la entidad, lo que responde a un esquema de **responsabilidad vicarial** en el que la empresa responde en función de los actos ilícitos realizados por sus representantes.

Sin embargo, en su fundamentación, el Tribunal no se limitó a aplicar el régimen vicarial previsto en la ley, sino que también apeló al concepto de **defecto de organización**, propio de un modelo de responsabilidad directa. Este razonamiento resulta cuestionable desde un punto de vista metodológico, ya que los artículos 9 y 14 de la Ley 24.769 delinean un sistema claro de imputación derivada, sin prever expresamente la autorresponsabilidad de la persona jurídica. La introducción de este criterio, ajeno al diseño legal muestra que en la práctica judicial argentina existe una tendencia a

incorporar elementos propios de un modelo directo, incluso en un marco normativo típicamente vicarial.

En conclusión, el caso Expreso San Isidro no solo puso en evidencia la configuración típica del delito de apropiación indebida de aportes previsionales, sino también las tensiones en torno a la atribución de responsabilidad penal a las personas jurídicas. Mientras que el esquema legal previsto por la Ley 24.769 responde a un régimen vicarial, el razonamiento del Tribunal incorporó criterios de autorresponsabilidad, revelando una aplicación híbrida que se acerca más a un modelo mixto. Ello plantea la necesidad de reflexionar críticamente sobre la coherencia del sistema argentino, que oscila entre la imputación derivada de los actos de los representantes y la valoración de fallas estructurales en la organización empresarial.

V.1.3. Problema secundario 3: ¿En qué medida las deficiencias del modelo organizacional y la debilidad de la cultura de cumplimiento en Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. contribuyeron a la comisión del delito de apropiación indebida de aportes previsionales?

La comisión del delito de apropiación indebida de aportes previsionales en el caso Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. no puede comprenderse únicamente desde la perspectiva de la tipicidad penal establecida en el artículo 9 de la Ley 24.769, sino que exige un análisis más profundo de las deficiencias organizacionales que facilitaron su ocurrencia. La ausencia de mecanismos adecuados de supervisión, transparencia y rendición de cuentas permitió que los directivos retuvieran los aportes previsionales de los trabajadores sin ingresarlos oportunamente al sistema de seguridad social, generando no solo un perjuicio económico para el Estado, sino también un riesgo penal directo para la empresa. En ese contexto, resulta esencial analizar en qué medida las deficiencias del modelo organizacional y la debilidad de la cultura de cumplimiento en Expreso San Isidro contribuyeron de manera determinante a la comisión de este delito.

El Tribunal introdujo la noción de “**defecto de organización**” como fundamento para atribuir responsabilidad penal a la persona jurídica, al señalar que la sociedad no adoptó medidas útiles ni eficaces para evitar la omisión del depósito de los aportes retenidos. Este enfoque resalta la necesidad de examinar las fallas estructurales y de control interno que reflejan una deficiente cultura de cumplimiento dentro de la organización. Desde esta perspectiva, el análisis de las deficiencias en la organización y supervisión interna de Expreso San Isidro permite no solo comprender las causas estructurales que

propiciaron la comisión del delito, sino también reflexionar sobre la función preventiva del control interno y su vinculación con la responsabilidad penal de las personas jurídicas.

La comprensión integral de estas fallas exige partir de la cultura organizacional como fundamento del sistema de control interno. Como señalan Domnisoru, Ogarcă y Dragomir (2017), la cultura organizacional constituye “la fundación” para todos los componentes del sistema de control interno, particularmente para el ambiente de control. Esta relación es tan estrecha que elementos como integridad, ética, sistema de valores, supervisión, responsabilidad y evaluación del desempeño interactúan con la misma intensidad y fuerza tanto en la cultura organizacional como en el ambiente de control. En palabras de Caratas et al. (2013), la cultura organización puede verse como la piedra angular para un control interno sólido, siendo necesario que ambos elementos “coincidan” para maximizar el beneficio organizacional.

Este enfoque es clave para comprender el caso Expreso San Isidro, ya que muestra que, sin cultura de cumplimiento y ética institucional sólida, cualquier intento de implementar mecanismos de supervisión termina siendo insuficiente o meramente formal. Como señalan los autores antes mencionados, Domnisoru, Ogarcă y Dragomir, la cultura organizacional constituye “la fuente más importante de control” dentro de toda organización, ya que está presente en todos los niveles de su estructura e influye directamente en el diseño del sistema de control, en la forma en que se perciben las responsabilidad y configuración del ambiente de trabajo.

Este marco conceptual encuentra su expresión práctica en el modelo COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) ampliamente reconocido como el estándar internacional para desarrollar y evaluar sistemas de control interno eficaces. El marco COSO (2013), estructura el control interno en cinco componentes interrelacionados: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación, y actividades de monitoreo. Significativamente, el ambiente de control es considerado el componente fundamental sobre el cual se sustentan todos los demás, y se define precisamente como el conjunto de normas, procesos y estructuras que proporcionan la base para llevar a cabo el control interno en toda la organización. Como señala el propio marco COSO, “el Consejo de Administración y la Alta Dirección establecen el “tone at the top” respecto a la importancia del control interno incluidas las normas de conducta esperadas” (COSO, 2013).

La relevancia de este marco para el caso Expreso San Isidro radica en que COSO identifica diecisiete principios fundamentales que deben estar presentes para el control interno efectivo, y los primeros cinco principios corresponden específicamente al ambiente de control. Entre estos principios destaca el Principio 1: "La organización demuestra compromiso con la integridad y los valores éticos", el cual establece que "el Consejo de Administración y la Alta Dirección demuestran, mediante sus directrices, acciones y comportamiento, la importancia de la integridad y los valores éticos para apoyar el funcionamiento del sistema de control interno" (COSO, 2013). Este principio resulta especialmente relevante, pues reconoce explícitamente que la integridad y los valores éticos no son elementos secundarios o complementarios del control interno, sino su fundamento esencial. En palabras del marco COSO, estos valores constituyen "elementos esenciales del ambiente de control, que afectan el diseño, la administración y el monitoreo de los otros componentes" (COSO, 2013).

Adicionalmente, COSO establece el Principio 5: "La organización define las responsabilidades de las personas a nivel de control interno para la consecución de los objetivos", que exige estructuras organizacionales apropiadas con líneas de autoridad y responsabilidad claramente definidas, así como mecanismos de supervisión adecuados.

Este principio conecta directamente con la necesidad de un modelo organizacional que no solo declare formalmente funciones y responsabilidades, sino que estructuralmente impida la concentración de poder sin controles y garantice la supervisión efectiva. El marco COSO enfatiza que "la efectividad del control interno no puede elevarse por encima de la integridad y los valores éticos de las personas que lo crean, administran y supervisan" (COSO, 2013), lo que confirma la tesis central de este análisis: sin una cultura organizacional íntegra, ningún sistema de control interno puede funcionar adecuadamente.

En consecuencia, para comprender de manera integral el defecto de organización en el caso de Expreso San Isidro, resulta imprescindible analizar como una cultura organizacional débil y permisiva generó las condiciones propicias para la comisión del delito. La responsabilidad penal de la empresa no deriva únicamente de la ineficacia de sus controles formales, sino de una falla más profunda: la ausencia de valores éticos compartidos, de liderazgo íntegro y de compromiso institucional con la legalidad y la transparencia que debieron constituir el "ambiente de control" de la organización.

El análisis del caso muestra que el delito cometido en Expreso San Isidro no fue un hecho aislado ni producto de un error individual, sino el resultado de una forma de

gestión donde se normalizó el incumplimiento. La empresa adoptó una cultura en la que las metas económicas eran más importantes que el incumplimiento de las obligaciones legales, especialmente las relacionadas con los aportes previsionales de los trabajadores. Como advierte Steinberg (2011), la cultura corporativa determina lo que realmente ocurre dentro de la organización: qué reglas se obedecen, cuáles se ignoran y cuáles se distorsionan” (p. 6). Bajo esta lógica, Expreso San Isidro funcionó bajo un entorno donde el respeto a la ley se veía como algo secundario, condicionado por la conveniencia del negocio. Las normas se cumplían solo para aparentar formalidad antes los organismos de control, pero no como una verdadera guía ética o de conducta empresarial.

La falta de integridad en la dirección consolidó este escenario. Steinberg advierte que “el director ejecutivo y la alta gerencia establecen en el tono ético de la organización: lo que hacen, más que lo que dicen, define el estándar de comportamiento” (p.8). En el caso analizado, la dirección no estableció controles efectivos ni promovió una cultura de cumplimiento, sino que transmitió un mensaje implícito de tolerancia hacia la irregularidad.

De este modo, los mecanismos de supervisión y rendición de cuentas se transformaron en meras formalidades, sin eficacia real para prevenir o detectar conductas ilícitas. Asimismo, la empresa evidenció una ausencia de responsabilidad social, al desatender el destino de los aportes previsionales de sus trabajadores. Esta actitud demuestra la desconexión entre los fines económicos y la función social de la empresa. En términos de Steinberg, “una organización éticamente sólida no necesita mirar el reglamento para saber qué es lo correcto; lo sabe de manera intuitiva porque sus valores han sido internalizados” (p.7). En Expreso San Isidro, esos valores estaban ausentes, lo que derivó en una gestión centrada en la conveniencia económica y desprovista de sentido ético.

Por lo tanto, la cultura organizacional defectuosa de Expreso San Isidro constituye el núcleo del defecto de organización señalado por el Tribunal. Esta cultura debilitó los controles, anuló la función preventiva del sistema de gestión y generó condiciones para la apropiación indebida de los aportes previsionales. Como advierte Steinberg (2011), “una cultura débil o distorsionada convierte cualquier sistema de control en una estructura vacía, donde los procedimientos existen, pero no funcionan” (p.9). Sin embargo, esta cultura organizacional defectuosa no operó en el vacío, sino que se materializó en fallas concretas del modelo organizacional que hicieron estructuralmente posible la comisión del delito. Como señalan Domnisoru, Ogarcă y Dragomir (2017), la

cultura organizacional es omnipresente en la configuración de la estructura de la entidad, “incluyendo el diseño del sistema de control mediante el establecimiento de percepciones y la configuración del ambiente de trabajo”. En Expreso San Isidro, esta influencia cultural se tradujo en deficiencias estructurales específicas que evidencian el nexo entre cultura y organización.

La empresa careció de una estructura organizacional que permitiera separar adecuadamente las funciones críticas vinculadas a la retención y el depósito de los aportes previsionales. En la práctica, no existía separación entre quienes autorizaban las retenciones, quienes las ejecutaban y quienes debían verificar su depósito oportuno.

Esta concentración de funciones en la alta dirección generó una falta de control y de equilibrio institucional, al no existir mecanismos efectivos que limitaran o supervisaran las decisiones de la gerencia principal. Esta situación refleja una cultura organizacional marcada por el poder excesivamente centralizado, donde la supervisión no era entendida como herramienta de transparencia y rendición de cuentas, sino como obstáculo para la gestión o incluso como una amenaza al control jerárquico.

Como advierten Domnisoru et al. (2017), citando a Padilla et al. (2007), las organizaciones involucradas en conductas ilícitas suelen carecer de un sistema de equilibrio (checks and balances) entre los centros de poder”. En tales contextos, los sistemas de control interno pueden ser utilizados de manera distorsionada, no para prevenir irregularidades, sino para desalentar opiniones opuestas y crear un ambiente de inseguridad que inhibe la denuncia de incumplimientos.

Desde la perspectiva del marco COSO, estas deficiencias estructurales representan el incumplimiento de varios principios fundamentales del ambiente de control. En particular, se verifica la ausencia del Principio 3: “La dirección establece, con la supervisión del Consejo, las estructuras, las líneas de reporte y los niveles de autoridad y responsabilidad apropiados para la consecución de los objetivos”, que exige precisamente lo que Expreso San Isidro no implementó: una estructura que segregue funciones críticas y establezca líneas claras de supervisión y rendición de cuentas.

Asimismo, se evidencia el incumplimiento del Principio 4: “La organización demuestra compromiso para atraer, desarrollar y retener profesionales competentes, en alineación con los objetivos de la organización”, dado que no se designaron responsables específicos con la competencia técnica para asegurar el cumplimiento de las obligaciones previsionales. La ausencia de órganos de supervisión independientes,

tales como un comité de auditoría o una función de cumplimiento normativo, constituye una violación directa del Principio 2: “El Consejo de Administración demuestra independencia de la Dirección y ejerce la supervisión del desempeño del sistema de control interno”, principio que busca garantizar que el órgano de gobierno mantenga una posición autónoma respecto de la gestión diaria, para supervisar objetivamente su desempeño y prevenir abusos de autoridad.

Además, el componente de “actividades de control” del marco COSO, que incluye las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se lleven a cabo las directrices de la dirección para mitigar los riesgos, estaba completamente ausente en Expreso San Isidro en lo referente al cumplimiento previsional. El Principio 12 de COSO establece que “la organización despliega actividades de control a través de políticas que establecen las líneas generales del control interno y procedimientos que llevan dichas políticas a la práctica”.

En el caso analizado, no solo no existían procedimientos operativos para asegurar el depósito oportuno de los aportes retenidos, sino que tampoco había políticas generales que establecieran el cumplimiento previsional como una prioridad organizacional o que definieran responsabilidades claras al respecto. Esta ausencia no puede interpretarse como una simple omisión administrativa, sino como la manifestación concreta de una cultura organizacional que no valoraba el control interno como instrumento de gestión responsable.

El componente de “información y comunicación” del marco COSO, que establece que “la organización obtiene o genera y utiliza información relevante y de calidad para apoyar el funcionamiento del control interno” (Principio 13), también estuvo ausente. En este caso, no existían sistema de información que permitieran conocer en tiempo real el estado de las obligaciones previsionales, ni canales de comunicación que alertaran sobre incumplimientos o vencimientos próximos.

Finalmente, el componente de “actividades de supervisión”, que según COSO implica “evaluaciones continuas, evaluaciones independientes o una combinación de ambas para determinar si cada uno de los cinco componentes del control interno está presente y en funcionamiento” (Principio 16), fue inexistente. No había auditoría interna, ni revisiones periódicas de cumplimiento, ni mecanismos para evaluar la efectividad de los controles relacionados con las obligaciones previsionales. Esta ausencia sistemática de todos los componentes de control interno no puede explicarse sino por la raíz cultural

identificada: una organización que no internalizó valores de integridad, cumplimiento y responsabilidad no puede generar los controles que COSO considera indispensables. Además, Expreso San Isidro no implementó procedimientos formales que garantizaran el depósito oportuno de los aportes retenidos. No existían cronogramas de pago vinculados a las retenciones, alertas automatizadas sobre vencimientos ni protocolos de verificación del cumplimiento. Tampoco había mecanismos de reporte periódico que permitieran a la dirección o a órganos de supervisión conocer el estado de las obligaciones previsionales.

Esta ausencia procedimental pone en evidencia una cultura organizacional que no valoraba el control como herramienta de gestión. Según Domnişoru et al. (2017), cuando la cultura organizacional es deficiente, “los mecanismos de supervisión y rendición de cuentas se transforman en meras formalidades, sin eficacia real para prevenir o detectar conductas ilícitas”. En el caso analizado, ni siquiera existían esas formalidades, lo que evidencia un desinterés estructural por el cumplimiento normativo.

Desde el enfoque organizacional se reconoce que los procesos y procedimientos no son simples instrumentos técnicos, sino reflejos concretos de los valores y prioridades de una empresa. Como señala el *Business Dictionary*, citado en Domnişoru et al. (2017), la cultura organizacional se manifiesta en “la manera de organizar la actividad” y “el grado en que se permite la libertad controlada en el proceso de toma de decisiones”. En este caso, Expreso San Isidro, esa “libertad” operativa era absoluta y descontrolada, sin los límites que debería imponer un marco procedimental orientado al cumplimiento.

La empresa tampoco contaba con sistemas de control que monitorearan el cumplimiento de las obligaciones previsionales. No existía auditoría interna, que revisara periódicamente el depósito de aportes, ni controles de gestión que identificaran desvíos entre retenciones efectuadas y depósitos realizados. Tampoco había órganos de supervisión independientes, tales como comités de auditoría o compliance officers, con autoridad para exigir rendición de cuentas a la dirección.

Esta carencia no puede atribuirse únicamente a limitaciones presupuestarias o de capacidad técnica, pues como sostienen Domnişoru et al. (2017), “la efectividad del control interno no puede elevarse por encima de los valores de integridad y ética de las personas que lo crean, gestionan y monitorean”. En otras palabras, no se implementaron controles efectivos porque la cultura organizacional no consideraba prioritario el cumplimiento legal. La dirección operó bajo la premisa implícita de que los aportes previsionales eran recursos disponibles para cubrir necesidades operativas o

financieras de la empresa, en lugar de fondos de terceros con destino legalmente protegido.

En el documento de referencia "*Organizational culture and internal control*" advierte sobre la relación bidireccional entre cultura y control, señalando que "cuando la cultura organizacional es hostil, ningún sistema de control interno puede ser eficiente, ya que tendrá características rígidas y policíacas que inhiben la creatividad". Pero en Expreso San Isidro se verificó el extremo opuesto: una cultura tan permisiva que ni siquiera generó la necesidad de establecer controles básicos, dejando un vacío estructural absoluto en materia de supervisión del cumplimiento previsional.

El ambiente de control, definido por el Instituto de Auditores Internos como "la actitud y acciones de la dirección respecto a la importancia del control dentro de la organización" (citado en Domnisoru et al., 2017), fue claramente deficiente en Expreso San Isidro. La dirección no estableció un "*tone at the top*" de integridad y cumplimiento, sino que transmitió, mediante su conducta omisiva, un mensaje de tolerancia hacia la irregularidad. El "*tone at the top*" es considerado un factor de influencia para todos los componentes del sistema de gestión de riesgos y control interno, según el marco COSO (2013).

Esto evidencia que la alta dirección no solo falló en transmitir valores de integridad y transparencia, sino que permitió que la organización incumpliera con deberes legales básicos. En términos de control interno, el *Tone at the Top* se debilitó porque los máximos responsables actuaron sin asegurar el alineamiento entre la cultura organizacional y las exigencias legales, lo que terminó exponiendo a la persona jurídica a responsabilidad penal.

En el caso analizado, este "*tone at the top*" fue negativo o inexistente, lo que permeó toda la organización y anuló cualquier posibilidad de que surgieran controles efectivos desde niveles operativos. Como señalan Domnisoru et al. (2017), "el ejemplo personal de los gerentes, su actitud y comportamiento con respecto a los empleados y terceros, la transparencia que muestran, contribuyen a construir un control interno honesto". En Expreso San Isidro, el ejemplo de la dirección fue de opacidad e incumplimiento, lo que destruyó cualquier fundamento para un control interno efectivo.

Las deficiencias estructurales descritas —ausencia de segregación de funciones, inexistencia de procedimientos, carencia de sistemas de control, ambiente de control tóxico— no fueron fallas independientes o desconectadas. Por el contrario, todas ellas

fueron manifestaciones coherentes de una misma cultura organizacional defectuosa que priorizó la conveniencia económica sobre el cumplimiento legal y que careció de los valores éticos fundamentales para sustentar un modelo organizacional responsable. Esta conexión causal entre cultura y modelo organizacional es fundamental para comprender el "defecto de organización" señalado por el Tribunal.

El defecto no fue meramente técnico, en el sentido de una simple falta de procedimientos, ni exclusivamente humano, como negligencia aislada de directivos, sino sistémico y cultural: la empresa construyó y mantuvo un modelo organizacional que reflejaba fielmente su cultura defectuosa, y ambos se retroalimentaron para crear las condiciones estructurales que hicieron posible la apropiación indebida. Como advierten Domnisoru et al. (2017), "la cultura organizacional no solo se refiere a fundamentar y transmitir valores dentro del grupo, sino también a la manera en que las personas establecen conexiones dentro de la entidad". En Expreso San Isidro, esas conexiones estaban viciadas desde su origen por una cultura que toleraba el incumplimiento, y el modelo organizacional resultante careció de los elementos básicos necesarios para prevenir conductas delictivas.

En definitiva, la responsabilidad penal de la persona jurídica no puede desvincularse de la cultura que predomina en su interior. Una cultura empresarial basada en la integridad, la transparencia y la rendición de cuentas actúa como la primera línea de defensa frente a los delitos corporativos; mientras que una cultura permisiva, indiferente o complaciente frente a las transgresiones se convierte en el terreno fértil para su comisión.

En palabras de Steinberg, "la cultura tiene un efecto fuerte y penetrante sobre cada aspecto de la gestión corporativa, y cuando se degrada, incluso los sistemas de control más sofisticados fallan" (p.10). El caso Expreso San Isidro ilustra con claridad esta realidad: el defecto de organización que fundamentó la responsabilidad penal de la empresa no fue una mera falla técnica o administrativa, sino la consecuencia inevitable de una cultura organizacional que careció de los valores éticos fundamentales para sustentar un modelo organizacional responsable. La apropiación indebida de aportes previsionales fue posible porque la cultura organizacional la hizo posible, al no establecer los cimientos valorativos sobre los cuales debían erigirse las estructuras, procesos y sistemas de control necesarios para prevenir tales conductas.

Así, las deficiencias del modelo organizacional y la debilidad de la cultura de cumplimiento en Expreso San Isidro contribuyeron de manera determinante y directa a la comisión del delito, configurando un defecto de organización que trasciende lo

meramente formal para revelar una falla estructural y cultural que imposibilitó la prevención del ilícito penal.

V.1.4. Problema secundario 4: ¿Qué medidas de control interno y de fortalecimiento de la cultura organizacional hubieran permitido prevenir o reducir el riesgo de apropiación indebida de aportes previsionales en el caso Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I.?

La prevención del delito de apropiación indebida de aportes previsionales en Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. requería la implementación de un sistema integral que articulara el fortalecimiento de la cultura organizacional con medidas concretas de control interno. Como se ha demostrado en el análisis previo, ambos elementos son interdependientes: una cultura organizacional sólida constituye el fundamento sobre el cual pueden erigirse controles efectivos, mientras que los controles bien diseñados refuerzan los valores culturales de cumplimiento. A continuación, se presentan las medidas que, implementadas de manera sistemática y coherente, hubieran permitido prevenir o reducir significativamente el riesgo de comisión del delito.

El primer y más fundamental conjunto de medidas debía orientarse a transformar la cultura organizacional, estableciendo valores de integridad, transparencia y cumplimiento legal como elementos centrales de la identidad empresarial. Como sostiene Schein (2010), señala que “la cultura determina que comportamientos son premiados, castigados o ignorados, y por tanto moldea la efectividad de cualquier sistema de control formal” (p.235). En términos de marco COSO III, Gonzales (2023) precisa que el entorno de control constituye “la base sobre la que se erige todo el sistema de control interno, reflejando los valores éticos y el compromiso de la alta dirección con la transparencia y la legalidad” (p.15). Sin un entorno ético sólido, ningún sistema de control puede funcionar de manera efectiva.

En el caso de Expreso San Isidro, esta transformación cultural debía iniciarse desde la alta dirección, mediante el establecimiento de un “*tone at the top*” inequívoco de compromiso con la legalidad. Como advierten Treviño y Nelson (2021) indican que “el tono ético desde la alta dirección es el predictor más fuerte del comportamiento ético en la organización. Los empleados observan más el comportamiento real de los líderes que sus declaraciones formales, y ajustan su conducta en consecuencia” (p.178)

La dirección debía comunicar formal y reiteradamente que el cumplimiento de las obligaciones previsionales constituía una prioridad institucional no negociable, al mismo

nivel que cualquier objetivo económico o comercial. Esta comunicación debía materializarse en decisiones concretas – como la asignación de recursos específicos al área de cumplimiento, la incorporación de criterios éticos en la evaluación del desempeño gerencial y la aplicación de sanciones efectivas ante cualquier incumplimiento – que demostraran la coherencia entre discurso y práctica.

Como sostiene **González (2023)**, la eficacia del sistema de control interno depende de la coherencia entre la cultura organizacional y el ambiente de control, ya que “la integridad y los valores éticos de la dirección determinan el alcance y la efectividad de los controles establecidos” (p.18). En esa línea, la promoción de una cultura de cumplimiento efectivo habría implicado también la implementación de **programas de capacitación continua**, orientados no solo a transmitir las normas legales aplicables, sino a internalizar la naturaleza fiduciaria de los aportes previsional como recursos ajenos de carácter social.

Asimismo, la empresa debía establecer **canales de denuncia confidenciales** y mecanismos de protección a denunciantes, que constituyen – según Gonzales (2023, p.22) – una herramienta esencial para detectar irregularidades y fortalecer confianza organizacional. Como señalan Brown y Treviño (2006), el liderazgo ético se caracteriza por “promover comunicación bidireccional y crear ambientes donde los empleados se sientan seguros de reportar preocupaciones sin temor a represalias” (p.597). Estos mecanismos son expresión práctica de ética que valora la transparencia y la rendición de cuentas.

El modelo organizativo de Expreso San Isidro requería una profunda reestructuración basada en el **principio de segregación de funciones**, indispensable para evitar conflictos de interés y concentraciones de poder. Conforme al Principio 3 del marco COSO III, “la dirección debe establecer estructuras, líneas de reporte y niveles de autoridad apropiados para la consecución de los objetivos” (Gonzalez,2023, p.22). Además, como advierte KPMG, “las funciones en conflicto o responsabilidades concentradas se deberían separar para reducir el uso indebido, accidental o deliberado de las transacciones, operaciones o activos de una compañía” (KPMG, 2024), lo que refuerza la necesidad de segregación para proteger a la organización.

En ese sentido, debió implementarse una separación clara entre quienes calculan las retenciones previsionales, quienes autorizan su depósito y quienes verifican su cumplimiento. Esto habría permitido que los procesos previsionales estuvieran sujetos a controles cruzados, reduciendo la discrecionalidad de la alta dirección. Esta

segregación no solo reduce el riesgo de fraude internacional al requerir la colusión de múltiples personas, sino que también disminuye errores involuntarios mediante la creación de múltiples instancias de verificación.

Adicionalmente, la empresa debía incorporar órganos de supervisión independientes, en concordancia con el Principio 2 de marco COSO III, que exige que el órgano de gobierno mantenga independencia respecto de la gestión operativa. La creación de un **comité de auditoría o de cumplimiento normativo** habría constituido un contrapeso institucional fundamental para garantizar la transparencia y prevenir abusos de autoridad. Como señala el marco COSO (2013), "el Consejo de Administración demuestra independencia de la Dirección y ejerce la supervisión del desempeño del sistema de control interno", principio que busca establecer precisamente estos contrapesos institucionales que impidan la operación sin escrutinio efectivo.

El componente de "**actividades de control**", contemplado en el Principio 12 del marco COSO III, dispone que la organización debe desplegar políticas y procedimientos que aseguren el cumplimiento de sus directrices internas. En el caso de Expreso San Isidro, ello implica la implementación de **procedimientos documentados** que vincularan automáticamente la liquidación de haberes con la retención y el depósito de los aportes previsionales, así como el **establecimiento de cronogramas obligatorios de pago** que priorizan el cumplimiento previsional al mismo nivel que el pago de salarios.

Además, debía desarrollarse una **revisión mensual obligatoria** entre las retenciones efectuadas y los depósitos realizados, cuyos resultados fueran reportados al directorio, e incorporarse **mecanismos de alerta temprana** ante eventuales riesgos financieros que pudieran afectar el cumplimiento de las obligaciones previsionales. Como señala Aren et al. (2017), "el ambiente de control actúa como un paraguas que protege los otros componentes del control interno, y su efectividad depende la existencia de procedimientos específicos que operacionalicen los valores declarados (p.289). La adopción de estas medidas habría reducido sustancialmente la posibilidad de desvíos intencionales o de omisiones involuntarias, fortaleciendo la transparencia y la trazabilidad de los procesos internos.

En cumplimiento del Principio 13 del marco COSO, que establece que "la organización obtiene o genera y utiliza información relevante y de calidad para apoyar el funcionamiento del control interno" (COSO, 2013), la empresa debía generar y utilizar información relevante y de calidad que respaldara el control interno. Para ello, resultaba esencial implementar **sistemas automatizados de registro y monitoreo**, que

permitieran conocer en tiempo real el estado de las obligaciones previsionales y alertar sobre vencimientos próximos.

Asimismo, la **segregación física de fondos**, mediante cuentas bancarias exclusivas para los aportes retenidos, habría constituido un control preventivo eficaz, al impedir materialmente el desvío de esos recursos hacia otros fines. Como señala **González (2023)**, la efectividad del control depende de la existencia de procedimientos verificables que eliminen la discrecionalidad y refuercen la trazabilidad de las operaciones financieras (p.24). Esta medida, además de su efectividad preventiva, habría tenido el efecto simbólico de manifestar institucionalmente el reconocimiento de que esos fondos no pertenecen a la empresa sino a los trabajadores, reforzando culturalmente el mensaje sobre la naturaleza fiduciaria de estos recursos.

El Principio 16 del marco COSO establece la necesidad de realizar "evaluaciones continuas, evaluaciones independientes o una combinación de ambas para determinar si cada uno de los cinco componentes del control interno está presente y en funcionamiento" (COSO, 2013). En el caso analizado, Expreso San Isidro debía establecer una **función de auditoría interna o contratar auditorías externas periódicas** enfocadas en la gestión previsional. Estas revisiones debían incluir la verificación de la completitud de las retenciones, la oportunidad de los depósitos, la efectividad de los procedimientos y la conformidad con la normativa vigente.

Conforme al modelo actualizado del Instituto Internacional Auditores (2017), "la auditoría interna proporciona aseguramiento independiente sobre la efectividad del gobierno, la gestión de riesgos y el control, evaluando si los controles son apropiados en diseño y efectivos en operación" (p. 5). Este enfoque habría permitido a Expreso San Isidro identificar no solo incumplimientos puntuales, sino deficiencias estructurales en el diseño de sus controles previsionales. De manera complementaria, el diseño de indicadores clave de cumplimiento (KPIs) habría permitido medir el desempeño organizacional en materia previsional, facilitando la detección temprana de irregularidades.

Finalmente, la empresa debía implementar un **programa permanente de capacitación técnica** en materia previsional, que garantizara la competencia del personal involucrado en la gestión de aportes. Como señalan Treviño y Nelson (2021), "los programas de capacitación ética son más efectivo cuando no solo comunican reglas, sino que

desarrollan capacidades de razonamiento moral y comprensión del propósito subyacente a las normas” (p.245).La designación de un **responsable de actualización normativa** habría permitido anticipar cambios legales y adaptar los procedimientos internos con celeridad, evitando incumplimientos por desconocimiento y asegurando que la organización mantuviera vigencia técnica en sus obligaciones previsionales.

Como subraya **González (2023)**, la fortaleza de un sistema de control interno depende de su coherencia estructural y de su arraigo en la cultura ética de la organización (p.28). Las medidas propuestas no deben implementarse de manera aislada, sino como un **sistema integrado** en el que cada componente refuerza al otro: la cultura organizacional proporciona el fundamento ético, la estructura define las responsabilidades, los procedimientos aseguran la operatividad y la auditoría garantiza la mejora continua. Como sostiene Kaptein (2015) en investigación empírica sobre efectividad de programas éticos, "los programas de ética efectivos trascienden el enfoque de cumplimiento normativo para incorporar una dimensión de integridad que enfatiza valores organizacionales, responsabilidad moral y comportamiento ético proactivo, no meramente reactivo ante amenazas legales" (p. 418). En el caso Expreso San Isidro requería un modelo basado en integridad, no solo en cumplimiento formal.

Solo mediante esta articulación sistémica Expreso San Isidro habría podido superar el “defecto de organización” señalado por el tribunal, transformando un modelo de gestión permisivo en un sistema de cumplimiento robusto, capaz de prevenir la apropiación indebida de aportes previsionales y, al mismo tiempo, de demostrar diligencia organizacional frente a la eventual responsabilidad penal de la persona jurídica.

La implementación de las medidas descritas habría tenido implicaciones directas en la determinación de responsabilidad penal bajo la Ley 24.769. El artículo 14 de dicha ley establece que cuando alguno de los hechos previstos en la ley "hubiere sido ejecutado en nombre, con la ayuda o en beneficio de una persona de existencia ideal", se aplicará pena de prisión a los directores, gerentes, síndicos y demás representantes que hubiesen intervenido en el hecho punible. Este modelo de imputación requiere verificar la concurrencia de al menos uno de estos tres elementos: actuación representativa ("en nombre"), aprovechamiento de la estructura organizativa ("con la ayuda") o beneficio para la entidad ("en beneficio").

Aplicando este criterio al caso Expreso San Isidro, la existencia de controles internos efectivos habría cuestionado precisamente este elemento. Los controles de segregación de funciones, las autorizaciones mancomunadas y los sistemas de monitoreo habrían

demostrado que la estructura organizativa **no ayudó**, sino que **intentó prevenir** la apropiación indebida.

En primer lugar, respecto al elemento "en beneficio", los controles de segregación de cuentas bancarias exclusivas para aportes retenidos habrían proporcionado evidencia objetiva de que la empresa no obtuvo ni buscó obtener beneficio alguno de la retención indebida.

En segundo lugar, respecto al elemento "con la ayuda", la implementación de procedimientos documentados, controles automatizados y auditorías periódicas habría demostrado que la estructura organizativa estaba diseñada específicamente para impedir la apropiación indebida, no para facilitarla.

En tercer lugar, respecto al elemento "en nombre" de la persona jurídica, la existencia de políticas internas documentadas que prohibieran expresamente la retención indebida de aportes, junto con programas de capacitación específicos y mecanismos de denuncia internos, habría permitido argumentar que las acciones de los directivos no se realizaron en nombre de la empresa, sino en contravención flagrante de sus directrices institucionales.

Más aún, bajo la interpretación aplicada por el tribunal en el caso Expreso San Isidro, que introdujo el concepto de "defecto de organización" para fundamentar la culpabilidad de la empresa, la implementación de controles alineados con el marco COSO III habría eliminado precisamente este "defecto organizativo". En ese sentido, las debilidades de control interno son fallas que incrementan el riesgo de incumplimiento normativo (*non-compliance*) y fraude, sirviendo como evidencia de dicho defecto (Wolters, 2025). Contrariamente, la existencia de controles efectivos demuestra la adopción de medidas de diligencia debida.

Este enfoque encuentra respaldo en la evolución normativa posterior, particularmente en la Ley 27.401 sobre responsabilidad penal de las personas jurídicas. Aunque no aplicable directamente al caso por razones temporales, su artículo 9 establece que la existencia de un "sistema de integridad" adecuado puede eximir de responsabilidad cuando se demuestre que "al momento de comisión del hecho existía un sistema de control y supervisión adecuado" y que "los autores del hecho actuaron eludiendo fraudulentamente" dicho sistema.

De haberse implementado las medidas propuestas, Expreso San Isidro habría contado con evidencia concreta para cuestionar la concurrencia de los elementos del artículo 14: (i) ausencia de beneficio empresarial, demostrable mediante segregación de cuentas; (ii) ausencia de "ayuda" de la estructura, pues los controles estaban diseñados para prevenir, no facilitar el delito; (iii) cuestionamiento de la actuación "en nombre", pues existirían políticas expresas que prohibían la conducta; y (iv) demostración de diligencia organizacional mediante la implementación sistemática de controles, supervisión efectiva y cultura de cumplimiento que habrían evidenciado la voluntad de la empresa de prevenir conductas ilícitas. En otras palabras, la adopción de un sistema integral de prevención habría permitido a Expreso San Isidro no solo reducir el riesgo de apropiación indebida, sino también contar con fundamentos sólidos para sostener que la eventual conducta delictiva fue atribuible exclusivamente a decisiones individuales de los directivos, eximiendo a la persona jurídica de responsabilidad penal por cumplimiento diligente de sus obligaciones

VI. PROBLEMA COMPLEMENTARIO

¿Cómo se hubieran calificado penalmente en el Perú los hechos ocurridos en el caso *Expreso San Isidro*?

En el ordenamiento jurídico peruano, la figura que mejor se adecúa a los hechos constatados en el caso de Expreso San Isidro – esto es, la retención de aportes previsionales de los trabajadores sin su debido ingreso al sistema de seguridad social– se encuentra tipificada en el artículo 190 del Código Penal, relativo a la apropiación ilícita.

Dicho artículo, tras la reforma introducida por la Ley N° 31823 (2023), incorporó expresamente un supuesto agravado que sanciona la conducta del empleador que “se apropia, desvía o dispone indebidamente de los aportes destinados a la constitución o desarrollo de un fono pensionario o de un seguro social de salud”. Esta modificación respondió a la necesidad de reforzar la tutela penal frente al incumplimiento de obligaciones previsionales, dado la reiterada práctica de algunas empresas de retener descuentos de las remuneraciones de sus trabajadores sin efectuar su traslado a las AFP, a la ONP o a EsSalud. La pena prevista para este tipo penal es privativa de libertad no menor de dos ni mayor de cuatro años, además de inhabilitación y sanciones accesorias, con posibilidad de agravación en caso de servidores públicos o si el perjuicio es de significativa magnitud.

Conforme a la estructura típica del artículo 190, los hechos de Expreso San Isidro cumplirían con los elementos siguientes: (i) situación generadora del deber de actuar, pues la empresa efectuó retenciones sobre los haberes de sus trabajadores; (ii) capacidad de acción, ya que los directivos tenían posibilidad material de realizar el depósito; y (iii) omisión de la conducta esperada, al no transferirse los aportes a las entidades previsionales una vez vencido el plazo legal. El bien jurídico protegido es doble: la seguridad social como institución de protección colectiva y los derechos individuales de los trabajadores.

En terminos de autoría, el sujeto activo inmediato sería la persona natural que, en su calidad de representante o administrador de la empresa, ejecutó la conducta activa consistente en apropiarse del bien que le fue entregado en depósito, comisión o administración. En el Perú, la jurisprudencia ha sostenido que, para imputar este delito, es necesario identificar el responsable directo de la omisión de pago, es decir, a quien tenía el deber jurídico de actuar conforme a sus funciones dentro de la organización.

La Corte Suprema ha precisado reiteradamente que los delitos de apropiación ilícita presentan una naturaleza activa, pues se configura por un acto de apropiación o disposición indebida del bien ajeno. En materia previsional, aunque la jurisprudencia aún es incipiente, se reconoce que el empleador incurre en ilícito penal cuando, habiendo retenido los aportes de los trabajadores, no los transfiere a las entidades correspondientes, configurándose así el delito de apropiación indebida (Casación N°301-2011/Lambayeque).

No obstante, la responsabilidad penal individual enfrenta un limite insalvable: tanto Eladio Chao como Luis Juan Gómez fallecieron antes del análisis de responsabilidad. En aplicación del artículo 78 inciso 1 del Código Penal, la acción penal se extingue por muerte del imputado, impidiendo cualquier condena de persona natural.

Respecto a la responsabilidad de la persona jurídica, el artículo 105 del Código Penal establece que, si el hecho punible fuere cometido en ejercicio de la actividad de cualquier persona jurídica o utilizando su organización para favorecerlo o encubrirlo, el Juez deberá aplicar todas o algunas de las medidas siguientes: 1. Clausura de sus locales o establecimientos [...]; 2. Disolución y liquidación [...]; 3. Suspensión de las actividades [...]; 4. Prohibición de realizar en el futuro actividades [...]". Al respecto, el Acuerdo Plenario **N° 7-2009/CJ-116**, en su **fundamento 14°**, señala que la imposición de estas sanciones exige cumulativamente: (A) que se haya cometido un hecho punible, (B) que la persona jurídica haya servido para la realización, favorecimiento o

encubrimiento del delito y (C) que se haya condenado penalmente al autor, físico y específico del delito. Estas condiciones constituyen un requisito objetivo para que las consecuencias accesorias puedan aplicarse, siendo la sanción accesoria dependiente de la condena de la persona natural.

En el caso Expreso San Isidro, **los presupuestos A y B** se cumplen: el hecho punible está configurado y la empresa presentó claros defectos de organización, incluyendo ausencia de segregación de funciones, falta de procedimientos internos para cumplimiento de obligaciones previsionales, inexistencia de auditoría interna y carencia de mecanismos de alerta temprana. Sin embargo, **el presupuesto C** no se cumple debido a la **extinción de la acción penal por muerte de los directivos**, lo que constituye un obstáculo insalvable para aplicar sanciones accesorias. En este sentido, **en abstracto**, conforme al artículo 105 CP, la persona jurídica podría ser sancionada si se cumplieran todos los requisitos del Acuerdo Plenario, en particular la condena de la persona natural autora del delito; **materialmente**, dicha aplicación resulta imposible, evidenciando la limitación del sistema accesorio frente a la muerte de los responsables.

Por su parte, la Ley N° 30424, que regula la responsabilidad administrativa de las personas jurídicas en el Perú mediante un sistema de compliance similar al de la Ley 27.401 argentina, **no sería aplicable** al caso Expreso San Isidro. Esta ley establece en su artículo 1° un catálogo taxativo de delitos que comprende cohecho activo, cohecho activo transnacional, lavado de activos, financiamiento del terrorismo y delitos tributarios y aduaneros, pero **no incluye los delitos de apropiación indebida de aportes previsionales**.

Incluso en un escenario hipotético en que este delito estuviera incluido en el catálogo, la responsabilidad administrativa no se configuraría, porque no se evidencia que la empresa haya obtenido beneficio alguno, ni directo ni indirecto, como exige la norma. Además, no se encuentra acreditado que quienes intervinieron en la conducta lo hicieran “en nombre o por cuenta” de la persona jurídica, presupuesto formal indispensable para activar cualquier esquema de imputación corporativa. En consecuencia, no existe vinculación funcional entre la conducta del agente y la actuación institucional, ni se puede afirmar un beneficio empresarial derivado de la apropiación.

No obstante, el artículo 3° de la Ley N° 30424 resulta ilustrativo para comprender la lógica de imputación corporativa: la responsabilidad administrativa procede cuando los delitos se cometen en nombre o por cuenta de la persona jurídica y en su beneficio,

directo o indirecto, por (a) directores, administradores o representantes, (b) personas sometidas a su autoridad que actuaron bajo órdenes, o (c) cuando la comisión del delito fue posible por incumplimiento de deberes de supervisión, vigilancia y control. Este último supuesto reconoce la relevancia de los defectos organizacionales como fundamento de imputación en la responsabilidad administrativa, concepto que refleja la importancia de la estructura y los controles internos de la persona jurídica para prevenir ilícitos.

En el caso argentino, se acreditó que los representantes legales actuaron en nombre de la empresa: **Eladio Chao** (presidente agosto-diciembre 2012) y **Luis Juan Gómez** (presidente desde diciembre de 2012) impartían las decisiones del Directorio, cumpliendo con el requisito de vinculación orgánica previsto en el artículo 3°. Sin embargo, no se acreditó el beneficio para la persona jurídica, requisito **copulativo en el sistema peruano**, lo que impide la configuración de responsabilidad administrativa.

Por contraste, el sistema argentino es **disyuntivo** (art. 14 Ley 24.769, hoy art. 13 Ley 27.430), donde basta acreditar que los hechos se cometieron “en nombre” o “con la intervención” o “en beneficio” de la persona jurídica, lo que permitió que el tribunal argentino procesara a Expreso San Isidro sin necesidad de demostrar un beneficio. En Perú, la responsabilidad administrativa exige **simultáneamente** actuación en representación y beneficio directo o indirecto, por lo que, aun hipotéticamente, no se cumpliría el elemento material.

En conclusión, los hechos de Expreso San Isidro en el Perú se hubieran calificado como **apropiación ilícita de aportes previsionales** (art. 190 CP), con responsabilidad penal de los administradores como autores directos, aunque la acción penal está extinguida por su fallecimiento. La persona jurídica no podría ser sancionada materialmente bajo el artículo 105 CP por ausencia de condena de personas naturales, ni bajo la Ley 30424 por exclusión del delito y falta de beneficio. Esto evidencia las limitaciones del sistema accesorio frente a la extinción de la acción penal y la necesidad de avanzar hacia un modelo de responsabilidad corporativa que integre compliance y delitos previsionales, en consonancia con estándares internacionales de integridad y protección de los derechos previsionales.



VII. CONCLUSIONES Y/O RECOMENDACIONES

1. La ley 24.769 establece formalmente un modelo vicarial, pero los tribunales aplican de facto un modelo mixto al incorporar el “defecto de organización” sin fundamentación dogmática suficiente. Esta mutación judicial introduce criterios de autorresponsabilidad mediante una extensión interpretativa no justificada que genera inseguridad jurídica.
2. El delito del artículo 9 de la Ley 24.769 se configuró plenamente en Expreso San Isidro como delito omisivo propio: hubo retención efectiva de aportes, capacidad material de depositar y omisión injustificada del depósito en plazo legal,

afectando tanto la seguridad social como los derechos individuales de los trabajadores.

3. Las deficiencias organizacionales de Expreso San Isidro no fueron fallas técnicas aisladas sino manifestaciones de una cultura corporativa defectuosa que incumplió sistemáticamente los cinco componentes del control interno COSO III. La ausencia de segregación de funciones, procedimientos, controles y supervisión evidenció una cultura que no internalizó valores de integridad y cumplimiento.
4. No solo se demostró la ausencia de controles, sino un ambiente directivo que normalizaba el incumplimiento. Esta cultura —permisiva, reactiva y orientada solo a objetivos económicos de corto plazo— constituye el presupuesto estructural para la atribución del defecto de organización y para la legitimidad de una responsabilidad penal empresarial.
5. La prevención requería un sistema integral que articulara cultura organizacional sólida con controles específicos. La implementación de estas medidas habría cuestionado los elementos del artículo 14 (ausencia de beneficio, de “ayuda” estructural y de actuación “en nombre”), eliminando el defecto de organización.
6. De haberse implementado protocolos, auditorías, controles y un sistema robusto de supervisión, no solo se habría evitado el delito, sino que, en un modelo mixto, la empresa podría demostrar diligencia organizacional y excluir la imputación. Este punto refuerza la necesidad de un enfoque preventivo antes que reactivo en materia de responsabilidad penal.
7. El caso demuestra que la criminalidad empresarial no se explica únicamente por acciones individuales, sino por fallas sistémicas. La normativa peruana, al combinar responsabilidad por actos de representantes y por defectos de organización, evita los problemas dogmáticos del modelo exclusivamente vicarial.
8. Actualmente, este tipo de conductas queda fuera del régimen de responsabilidad administrativa de las personas jurídicas en Perú, pese a que afectan bienes jurídicos colectivos y se cometen en contextos organizacionales complejos. Su inclusión permitiría exigir programas de cumplimiento específicos, activar

mecanismos de supervisión internos y establecer responsabilidad autónoma por defectos de organización, fortaleciendo la protección del sistema de seguridad social.

9. El caso demuestra que la omisión en el depósito de aportes retenidos no es solo un incumplimiento económico, sino una vulneración sistemática del derecho a la seguridad social. Ello revela la necesidad de que los países —incluido el Perú— avancen hacia marcos normativos que integren estos delitos dentro de modelos de responsabilidad penal o administrativa de personas jurídicas, con el fin de garantizar estándares regionales coherentes de prevención, control y tutela efectiva de los trabajadores.



BIBLIOGRAFÍA

Arias Martínez, H. (2014). *Modelos de responsabilidad de las personas jurídicas* [Trabajo de fin de grado, Universidad de Jaén]. Facultad de Ciencias Sociales y Jurídicas.

Carataş, M.A., Spătariu, E.C. și Trandafir, R.A. (2013), Internal audit, internal control and organizational culture – active ingredients in conquering the crisis, *Ovidius University Annals, Economic Sciences Series*, vol. 13, no. 2, pp. 553-557.

Ciguela Sola, J. (2015). *La culpabilidad colectiva en el Derecho penal. Crítica y propuesta de una responsabilidad estructural de la empresa*. Marcial Pons.

Código Penal [Decreto Legislativo N° 635]. (1991). Congreso de la República del Perú

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2013). *Control interno - Marco integrado: Resumen ejecutivo* (Traducción al español). PwC & Instituto de Auditores Internos de España.

Corte Suprema de Justicia de la República del Perú, Sala Penal Permanente. (2009). Acuerdo Plenario N° 7-2009/CJ-116. Consecuencias accesorias aplicables a las personas jurídicas. VII Pleno Jurisdiccional de las Salas Penales Permanente y Transitoria.

Corte Suprema de Justicia de la República del Perú, Sala Penal Permanente. (2020). Casación N° 1563-2019/La Libertad [Sentencia de casación].

Corte Suprema de Justicia de la República del Perú. (2012). Casación N° 301-2011/Lambayeque [Sentencia de casación].

Cuarto Juzgado Penal Colegiado Nacional. (2025.). *Sentencia en el expediente N.º 00028-2017-58-5001-JR-PE-01: Peñaranda Castañeda, Rómulo Jorge y otros, delito lavado de activos (Alpha Consults)*. Ministerio Público – Fiscalía Supraprovincial Corporativa Especializada en Delitos de Corrupción de Funcionarios.

Spessot D. (2023). La responsabilidad penal en la Ley Penal Tributaria y el Compliance. *Revista Pensamiento Penal*, pp.1-15.

Domnişoru, S., Ogarcă, R., & Dragomir, I. (2017). *Organizational culture and internal control. Audit Financiar*, 15(4[148]), 628–643.

Donna, E. A. (2019). *Derecho penal. Parte general* (Tomo I). Buenos Aires: Rubinzal-Culzoni Editores.

Gómez-Jara Díez, C. (2010), Fundamentos modernos de la responsabilidad penal de las personas jurídicas. Bases teóricas, regulación internacional y nueva legislación española, BdF, Buenos Aires.

Gómez-Jara Díez, C. (2016), «El injusto típico de la persona jurídica (tipicidad)», en Bajo Fernández / Feijoo Sánchez / Gómez-Jara Díez, Tratado de responsabilidad penal de las personas jurídicas. Adaptada a la Ley 1/2015, de 30 de marzo por la que se modifica el Código Penal, 2.ª ed., Civitas / Thomson Reuters, Cizur Menor, pp. 121-141.

González, L (2023). Marco Integrado de Control Interno. *Modelo COSO III*. Qualpro Consulting.

Instituto Internacional Auditores (2017). Perspectivas y percepciones globales: Auditoría interna y auditoría externa. Funciones distintivas para la administración de una organización

Kaptein, M. (2015). La eficacia de los programas de ética: El papel del alcance, la composición y la secuencia. *Journal of Business Ethics*, 132(2), 415–431.

KPMG. (2024). *Segregación de funciones: un control en tendencia*. KPMG Colombia.

Ley N° 31823. Ley que modifica el artículo 190 del Código Penal sobre apropiación ilícita. (2023). Congreso de la República del Perú.

Ley N° 30424. Ley que regula la responsabilidad administrativa de las personas jurídicas. (2016). Congreso de la República del Perú.

Ley N° 24.769. Régimen Penal Tributario. (1996). Honorable Congreso de la Nación Argentina.

Ley N° 27.401. Régimen de Responsabilidad Penal Aplicable a las Personas Jurídicas Privadas.

Montiel, J. P. (2018). Apuntes sobre el nuevo régimen de responsabilidad penal de las personas jurídicas en el derecho argentino. En *letra: Derecho Penal*, 4(6).

Montiel, J. P. (2020). Sucesión de la responsabilidad penal de personas jurídicas en la Ley 27.401. Alcances, problemas y desafíos desde la perspectiva del Compliance y el derecho penal. **Revista de Derecho Penal y Criminología**.

Monzetic S. & Fridenberg C. (2018). Comentario Jurisprudencial: Apropiación indebida de los recursos de la seguridad social. *Revista de Derecho Pnela Tributario*, pp.1-7.

Palao, E. (2025). Ley N° 30424: Primera sentencia por responsabilidad administrativa de persona jurídica, ¿qué lecciones nos deja el caso de Alpha Consult S.A.? *LexLatin*

Palao Vizcardo, E. (2023). La responsabilidad penal de las personas jurídicas en las operaciones de M & A: ¿Se puede eximir de responsabilidad penal a través de un adecuado due diligence de Compliance Penal?

Pazmiño Ruiz, J. R., & Pozo Torres, J. F. (2019). *Responsabilidad penal de las personas jurídicas y compliance: Caso Ecuador*. *Revista Derecho Penal y Criminología*, 40(109), 89–122.

Rodríguez Oliva, M. L. (2020). *La prueba inicial de la apropiación indebida de aportes del Régimen Nacional de la Seguridad Social*. Mercojuris.

Roxin, C. (2021). *La teoría del delito en la discusión actual* (Tomo II; M. A. Abanto Vázquez, Trad.). Breña, Perú: Instituto Pacífico.

Schein, EH (2010). *Cultura organizacional y liderazgo* (4.^a ed.). San Francisco, CA: Jossey-Bass.

Steinberg, Richard M. (2011). *Governance, Risk Management, and Compliance: It Can't Happen to Us—Avoiding Corporate Disaster While Driving Success*. Hoboken, NJ: John Wiley & Sons.

Treviño, L. K., & Nelson, K. A. (2021). *Managing business ethics: Straight talk about how to do it right* (8th ed.) [*Gestión de la ética empresarial: Una conversación directa sobre cómo hacerlo bien*]. Hoboken, NJ: John Wiley & Sons.

Silva Sánchez, J. (2016). *La exigente de “Modelos de prevención de delitos”:* *Fundamento y bases para una dogmática*. En S. Bacigalupo, B. J. Feijoo Sánchez y J. I. Echano Basaldua (Coords.), *Estudios de Derecho Penal: Homenaje al profesor Miguel Bajo* (pp. [indicar páginas]). Madrid: Editorial Universitaria Ramón Areces.

Wolters Kluwer (2025). *Internal Control Weaknesses: Identification, Solutions for Internal Auditors*.



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

REGISTRO N° 2692/20.4

//la ciudad de Buenos Aires, a los 29 días del mes de diciembre del año dos mil veinte, se reúne la Sala IV de la Cámara Federal de Casación Penal, integrada por los doctores Mariano Hernán Borinsky y Javier Carbajo, asistidos por el secretario actuante, de manera remota de conformidad con lo establecido en las Acordadas 27/20 de la C.S.J.N. y 15/20 de este Cuerpo, a los efectos de resolver el recurso de casación interpuesto en la presente causa **CPE 426/2017/3/CFC1** caratulada: **“Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. s/recurso de casación”**; de la que **RESULTA:**

I. La Sala B de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, con fecha 17 de febrero de 2020 confirmó el auto del juez de primera instancia que decretó el procesamiento de Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. por considerarla responsable del delito de apropiación indebida de aportes previsionales, con relación a los períodos agosto a diciembre de 2012, ambos inclusive y dispuso trabar embargo sobre sus bienes hasta cubrir la suma de \$ 3.800.000.

II. Contra dicha resolución, la defensa particular de la persona jurídica interpuso recurso de casación, que fue rechazado por el colegiado *a quo*. Con posterioridad, este Tribunal resolvió hacer lugar al recurso de queja articulado por aquella parte y conceder el remedio procesal (cfr. C.F.C.P., Sala IV, causa CPE 426/2017/3/RH1, reg. nro. 1581/20, rta. 31/8/20).

III. Mediante el recurso de casación, la defensa de Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. objetó la





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

confirmación del auto de procesamiento invocando que las personas jurídicas no pueden ser sujetos activos de delitos por carecer de capacidad de conducta y atento a *"la imposibilidad de contenido del tipo subjetivo [...] culpabilidad y punibilidad"*.

Alegó que en el caso concreto se vulneró el principio de culpabilidad al atribuir responsabilidad a *"...terceros de buena fe que adquirieron sus acciones tiempo después de los hechos objeto de la causa..."* y que en virtud de la ausencia de auto de procesamiento de persona física alguna, las consecuencias establecidas para los entes ideales no pueden ser aplicables.

Precisó que incluso los modelos teóricos que avalan la atribución de responsabilidad penal a las personas jurídicas exigen la presencia de voluntad social dolosa, circunstancia que no se encontraría acreditada en autos, motivo por el cual el suceso sería atípico.

También en lo relativo a la configuración del delito de apropiación indebida de recursos de la seguridad social, controvirtió que la empresa hubiera tenido la posibilidad de retener y depositar los aportes.

Criticó a su vez al art. 13 del Régimen Penal Tributario en tanto consideró que prevé sanciones susceptibles de ser impuestas por la autoridad administrativa, por lo que -a su criterio- constituiría un *"foco de posible doble punición"*.

Manifestó que el monto de embargo fijado resulta excesivo, en virtud de que la sociedad habría regularizado la deuda mediante un plan de pagos.

Fecha de firma: 29/12/2020

Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: MARCOS FERNANDEZ OCAMPO, PROSECRETARIO DE CAMARA



#34953191#277928592#20201229181443503



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

Por último tildó la resolución de arbitraria por carecer de una fundamentación suficiente sobre los puntos de agravio esgrimidos en la instancia previa.

Solicitó que se haga lugar al recurso de casación y formuló reserva del caso federal.

V. En la etapa prevista por el art. 465 *bis* -en función de los arts. 454 y 455 del C.P.P.N. (ley 26.374) la defensa de la imputada realizó una presentación en la cual reiteró los argumentos vertido en el recurso de casación.

Superada dicha etapa procesal y practicado el sorteo de estilo para que los señores jueces emitan sus votos, quedaron las actuaciones en estado de ser resueltas

El señor juez doctor Mariano Hernán Borinsky dijo:

I. Este Tribunal, con fecha 31 de agosto del corriente, resolvió hacer lugar a la queja interpuesta por la defensa (Registro N° 1581/20.4).

Al respecto cabe recordar que la asistencia letrada de Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. había invocado una cuestión federal que justificaba el ejercicio de la jurisdicción revisora de esta Cámara Federal de Casación Penal en su calidad de tribunal intermedio, por ser el superior tribunal de la causa en la organización de la justicia federal, conforme lo ha establecido la Corte Suprema de Justicia de la Nación en diversos precedentes (cfr., en lo pertinente y aplicable, C.S.J.N., "Juri", Fallos: 329:5994, "Di Nunzio", Fallos: 328:1108 "Girolodi", Fallos: 318:514, "Álvarez", Fallos: 319:585; entre otros), tanto en el





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

procedimiento regulado por el C.P.P.N. (ver las incorporaciones de la ley 26.374, B.O. 30/5/2008), como por el C.P.P.F. Por ello, se tuvo en consideración que las decisiones de las Cámaras Federales de Apelaciones y Penal Económico, son recurribles ante la C.F.C.P., previo a poder acceder, ya como una resolución más elaborada, según el caso, ante la C.S.J.N.

No obstante, realizado un nuevo análisis acerca de la cuestión de admisibilidad, esta vez ponderado el fondo de la materia impugnaticia, se advierte que el remedio procesal no puede tener una recepción favorable.

II. Previo a todo, corresponde hacer una breve reseña de lo actuado.

El expediente principal se originó en base a una denuncia formulada por la Administración Federal de Ingresos Públicos.

Delegadas las actuaciones en los términos del art. 196 del C.P.P.N., la fiscalía de primera instancia inició una investigación en virtud de la cual solicitó al juzgado interviniente que citara a prestar declaración indagatoria a la firma Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. por la apropiación indebida de recursos de la seguridad social, en los términos del art. 9 de la ley 24.769 (según ley 26.735).

Convocado en los términos del art. 294 del C.P.P.N., el representante de la sociedad requirió que se dictara el sobreseimiento de la imputada, motivando sus planteos en la presunta vulneración del derecho de propiedad a los actuales accionistas, así como también la afectación a las garantías de debido proceso legal,

Fecha de firma: 29/12/2020

Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: MARCOS FERNANDEZ OCAMPO, PROSECRETARIO DE CAMARA



#34953191#277928592#20201229181443503



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

culpabilidad, personalidad de las penas y prohibición de *ne bis in idem* que acarrearía la imputación de la persona jurídica. Todo ello enmarcado en dos ideas centrales: que no resulta dogmáticamente posible atribuir responsabilidad penal a los entes ideales; y, en segundo lugar, dado el fallecimiento de los presidentes del directorio al momento de los hechos, fundó su reclamo en que tampoco se puede verificar si aquéllos actuaron en provecho propio o de la sociedad que representaban. Dicha circunstancia -según la parte- impide endilgar los sucesos a Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I.

Con fecha 27 de marzo de 2019, el magistrado de primera instancia dispuso el procesamiento de la imputada y embargo sus bienes, por considerarla responsable del delito de apropiación indebida de aportes previsionales de los períodos agosto a diciembre de 2012, ambos inclusive, los cuales alcanzarían las sumas de \$ 594.225,16, \$ 611.638,62, \$ 601.292,94, \$ 605.484,14, y \$ 946.979,86, respectivamente -arts. 9 y 14 de la ley 24.769-. En pos de dictar el auto referido dio tratamiento y rebatió los argumentos opuestos por la asistencia de la imputada. En el mismo pronunciamiento dictó el sobreseimiento por extinción de la acción penal por muerte de Eladio Chao y Luis Juan Gómez, quienes se desempeñaron como presidentes de la sociedad.

Contra la mencionada decisión (el auto de procesamiento y el embargo dispuesto), la defensa interpuso recurso de apelación invocando -en lo medular- los argumentos que había expresado en la oportunidad prevista en el art. 294 del C.P.P.N.

Fecha de firma: 29/12/2020

Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: MARCOS FERNANDEZ OCAMPO, PROSECRETARIO DE CAMARA

5



#34953191#277928592#20201229181443503



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

Concedida la impugnación, la Sala "B" de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico confirmó el auto de procesamiento y la cuantificación del monto de embargo. El voto de la mayoría indicó que la resolución resultaba ajustada derecho y a las constancias incorporadas al expediente, por considerar -de forma opuesta a los cuestionamientos del apelante- que el plexo probatorio constituye un cuadro cargoso con idoneidad suficiente para sustentar la materialidad de los hechos imputados y la responsabilidad en aquéllos de Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I.

Por último -conforme surge del expediente digitalizado- el representante del Ministerio Público Fiscal solicitó la elevación a juicio oral respecto de Expreso San Isidro SATCIFI, por los hechos presuntamente delictivos mencionados con anterioridad (cfr. dictamen fechado el 6/8/20).

Mediante el recurso de casación que motivó la intervención de esta Alzada, la defensa objetó la confirmación del procesamiento y embargo. A tal fin, caracterizó dicha decisión como arbitraria y refirió que el tribunal previo omitió brindar adecuada respuesta a los cuestionamientos relativos de la resolución de primera instancia.

A continuación se procederá a analizar el tratamiento de los agravios esgrimidos en la etapa de apelación, con el fin de verificar si el pronunciamiento recurrido adolece de la falta de fundamentación alegada.

III. Cabe recordar que en el recurso de casación la asistencia letrada de Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. señaló que el a *quo* omitió responder la





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

crítica vinculada a si la empresa tenía, o no, fondos suficientes para retener y depositar los importes objeto de imputación.

No obstante, se advierte que el pronunciamiento bajo revisión efectuó al respecto un desarrollo pormenorizado concluyendo que, más allá de las registraciones formales, se pudo corroborar que la empleadora contaba en sus cuentas bancarias con los saldos para afrontar las obligaciones previsionales. Valoró tanto las acreditaciones como los saldos bancarios (que surgen de la base de datos del organismo recaudador) y los extractos de una cuenta corriente de la sociedad; en mérito a lo cual expresó que en la fecha de vencimiento del plazo para depositar los aportes previsionales retenidos, la sociedad disponía de fondos líquidos suficientes para efectivizarlos.

IV. La parte postuló que las consecuencias previstas por el art. 13 del Régimen Penal Tributario no resultan aplicables en el caso, porque ni la ley 24.769 ni la ley 27.430 prevén que *"...las personas jurídicas puedan ser imputadas penalmente por un delito penal tributario, sino únicamente prevé que pueda imponérsele a la entidad un determinado número de sanciones..."*. También refirió que *"...Las normas de carácter y/o rango constitucional establecen que las personas jurídicas no tienen capacidad de conducta...y en consecuencia de ser perseguidos y castigados..."*.

Con respecto a dicho agravio, el cual también fue esgrimido en la instancia previa, el *a quo* indicó que *"...la cuestión atinente a la responsabilidad penal de la persona jurídica o de existencia ideal, en su*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

momento novedosa y controvertida en doctrina, ha encontrado actualmente una inequívoca admisión y ampliación por parte del legislador, quien la ha incorporado sostenida y progresivamente con relación a determinados delitos (confr. arts. 876 y 888 incs. g) e i) del Código Aduanero, art. 14 de la ley 24.769, derogada por la ley 27.430 que la mantuvo como el art. 13 del nuevo Régimen Penal Tributario, art. 304 del Código Penal, incorporado por la ley 26.683, art. 1° de la ley 27.401 que la hace aplicable para varios delitos), tomando partido por una postura que viene ganando espacio en ordenamientos jurídicos de otros países.

En este sentido, tanto por la ley 24.769, con la reforma introducida por la ley 26.735, que se encontraba vigente al momento de la comisión de los hechos, como por el nuevo Régimen Penal Tributario establecido por el art. 279 de la ley 27.430, se prevé inequívocamente la posibilidad de responsabilizar penalmente por los delitos allí previstos a una persona de existencia ideal y de aplicarle las sanciones específicamente previstas cuando los hechos hubieren sido realizados "...en nombre o con la intervención, o en beneficio..." de aquélla".

De forma coincidente he sostenido "...a partir de la reforma que sufrió en 2011 la ley 24.769, que incluyó la incorporación de sucesivos párrafos al art. 14 (mantenidos casi sin cambios por la ley 27.430 -en el art. 13 de su art. 279-), quedó determinada la responsabilidad de las personas jurídicas en materia penal tributaria y de la seguridad social[...]

Fecha de firma: 29/12/2020

Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: MARCOS FERNANDEZ OCAMPO, PROSECRETARIO DE CAMARA



#34953191#277928592#20201229181443503



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

La segunda parte del art. 13 reconoce una realidad: las empresas organizadas de tal manera que sus políticas internas alientan la comisión de hechos ilícitos deberían ser castigadas, en sí mismas, con verdaderas sanciones penales.

Así se supera la posición tradicional que negaba la posibilidad de imponer penas a personas jurídicas con fundamento en que éstas serían incapaces de acción.

*[...] esta expresión de criminalización primaria cuenta con el aval de un relevante sector de la comunidad jurídica internacional, que sostiene la punibilidad de los entes ideales y la necesidad de instaurarla como forma de combatir la criminalidad de la empresa. En efecto, se inscribe en la tendencia moderna ya adoptada por los sistemas jurídicos de otros países, que se caracteriza por el abandono del principio *societas delinquere non potest* y da un giro copernicano al instaurar la responsabilidad de las personas jurídicas..." (cfr. Mariano Hernán Borinsky -et al.-, "Delitos Tributarios y contra la seguridad social", Rubinzal Culzoni, Santa Fe, 2020, pág. 418 y ss.).*

V. El impugnante expresó que el a quo no brindó respuestas a sus argumentos relativos a la atribución de los presuntos hechos delictivos a Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. Concretamente manifestó que en el caso no se comprobó la voluntad de la asamblea para cometer el ilícito y, por otro lado, hizo hincapié en que "no es posible seguir la causa cuando no hay persona física imputada" atento a que -a su criterio- las sanciones a los entes ideales son "adicionales a la





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

determinación de responsabilidad penal de una persona física".

Previo a adentrarme a la cuestión sometida a estudio, corresponde recordar que la norma en virtud de la cual se dictó el auto de procesamiento prevé lo siguiente: *"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 [...], 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 [...] Cuando los hechos delictivos previstos en esta ley hubieran sido realizados en nombre o con la intervención, o en beneficio de un persona de existencia ideal, se impondrán a la entidad las siguientes sanciones conjunta o alternativamente..."* (cfr. art. 14 de la ley 24.769 -según ley 26.735-; la redacción se mantuvo en el art. 13 del Régimen Penal Tributario, previsto en art. 279 de la ley 27.430).

En lo atinente a dicha disposición legal he expresado que *"...el primer párrafo [...] tiene una doble función: por un lado, establecer reglas de imputación penal para las personas físicas, y por el otro, establecer quién puede con su conducta dar origen a la responsabilidad de la persona jurídica.*

Por ello, se construyen, en el caso de los delitos tributarios y relativos a los recursos de la seguridad social cometidos en el ámbito de una empresa, delitos de infracción de un deber.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

Los deberes extrapenales sobre los cuales se construirían estos delitos de infracción de un deber, se construyen, a su vez, sobre la base de las atribuciones de los responsables de las personas jurídicas en el ámbito de aquélla..." (cfr. Mariano Hernán Borinsky, ob. cit., págs. 431/432).

Ahora bien, con relación al caso de autos, el magistrado de primera instancia puso de resalto que *"De las constancias acompañadas por la Inspección General de Justicia surge que Eladio Chao fue presidente de la firma por los períodos agosto 2012 a noviembre 2012 y parte de diciembre 2012 (fs. 236 a 254, 262 a 265 y 282 a 283). De acuerdo a lo que surge del acta de asamblea nro. 70, el 21 de diciembre de 2012 se designó a Luis Juan Gómez como presidente de la sociedad (ver. fs. 282 a 283).*

De los testimonios de los empleados de la sociedad, recogidos a lo largo de la presente, se desprende que las decisiones y las directivas de trabajo eran impartidas por el Directorio (fs. 528 a 529 y 562 y vta.); por lo que los hechos aquí implicados fueron realizados "en nombre o con la intervención" de EXPRESO SAN ISIDRO SATCIFI..." (cfr. auto de procesamiento).

En la resolución recurrida, el tribunal a quo señaló que *"...se habrían vulnerado aquellas obligaciones de organización que le incumben a la sociedad, en tanto el sujeto individual que ostentó el control de los órganos de representación y de dirección del ente ideal no habría adoptado los recaudos útiles y eficaces para evitar que la estructura institucional y material de EXPRESO SAN ISIDRO S.A.T.C.I.F.I. -en su*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

calidad de agente de retención y de sujeto obligado ante el Fisco- omitiera el depósito de los aportes previsionales retenidos a los empleados de aquélla, correspondientes a los períodos fiscales mensuales investigados.

En efecto, se encontraría acreditado que a la fecha de los hechos analizados Eladio Chao ocupaba la presidencia de la persona jurídica EXPRESO SAN ISIDRO S.A.T.C.I.F.I. y que, por ende, habría actuado en representación de aquella sociedad pues, no obstante la circunstancia sobreviniente del fallecimiento del nombrado, no ha sido cuestionado en este incidente que aquél revestía efectivamente el cargo de presidente del directorio en el ente societario y que, como tal, poseía facultades suficientes para ejercer la representación del mismo y obligarlo, lo cual habría realizado al materializar la comisión presunta de los hechos delictivos investigados [...] Por lo tanto, el agravio de la defensa que se vincula con la supuesta falta de acreditación de un criterio de imputación válido para atribuir responsabilidad penal a EXPRESO SAN ISIDRO S.A.T.C.I.F.I., no puede tener una recepción favorable...".

Como derivación de lo reseñado cabe concluir que, de adverso a lo sostenido en el recurso de casación, se aprecia que el tribunal a quo exteriorizó razonamientos suficientes a los fines de rechazar los agravios esgrimidos por la parte en el trámite impugnativo de la instancia previa. Por lo tanto, la defensa no logra demostrar que los jueces -de primera y segunda instancia- hubieran interpretado erróneamente

Fecha de firma: 29/12/2020

Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: MARCOS FERNANDEZ OCAMPO, PROSECRETARIO DE CAMARA



#34953191#277928592#20201229181443503



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

las disposiciones legales aplicables al atribuir -con el carácter provisorio de esta etapa del proceso- el delito previsto en el art. 9 de la ley 24.769 a Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I.

VI. En otro orden de ideas, en el decisorio bajo examen se rebatieron los argumentos inherentes a presuntas vulneraciones de la garantía de *ne bis in idem*, y del principio de culpabilidad.

Sustancialmente el *a quo* explicó que por el Régimen Penal Tributario se prevé expresamente que las penas establecidas serán impuestas sin perjuicio de las sanciones administrativas que correspondan y que la autoridad administrativa se abstendrá de aplicarlas hasta que sea dictada la sentencia definitiva en sede penal (arts. 17 y 20 de la ley 24.769). En base a ello concluyó que la defensa no justificó su planteo en un gravamen actual y concreto con capacidad de afectar la garantía aludida.

Sumado a ello ponderó que, por lo demás, no se observa una de las tres identidades (*eadem causa petendi*) necesarias para verificar la concurrencia de una doble persecución, atento a las distintas naturalezas y finalidades entre el presente procedimiento y el administrativo, al cual la imputada podría eventualmente ser sometida en los términos de la ley 11.683.

En la decisión aludida también se dio tratamiento a los agravios relativos al posible perjuicio patrimonial que podría ocasionar una eventual condena a los actuales accionistas de la sociedad (invocando una afectación al principio de culpabilidad).





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

Se indicó que el supuesto desconocimiento por parte de los nuevos socios accionistas sobre la existencia de una investigación administrativa o penal que involucre a la empresa es incompatible con la diligencia con la que debe actuar quien adquiere participaciones societarias. Asimismo se puso de resalto que *"la argumentación de la defensa resulta incompatible con la legislación vigente que prevé la personalidad diferenciada de la persona jurídica respecto de la de sus miembros, principio que se encuentra expresamente establecido por el art. 143 del Código Civil y Comercial de la Nación (por el art. 39 del Código Civil vigente a la fecha de los hechos)"*.

En virtud de la desestimación de los cuestionamientos defensistas en torno a la posibilidad de imputar penalmente a una persona jurídica, y por constituir éstos el fundamento del planteo de inconstitucionalidad deducido con relación al *"...art. 13 del Régimen Penal Tributario instaurado por la ley 27.430 y de cualquier norma concordante que pretenda aplicarse para someter a proceso penal y eventualmente castigar a una persona jurídica..."*, el a quo también rechazó dicho agravio constitucional.

Por último, convalidó el monto de embargo (fijado en \$ 3.800.000), al concluir que el mismo no resulta desproporcionado *"...si se tiene en cuenta el importe aproximado de las sumas no ingresadas oportunamente cuya cancelación total no se encuentra acreditada en el expediente principal, como así también las costas y los gastos del proceso..."*. En la impugnación bajo análisis la defensa centró su objeción en señalar que la empleadora regularizó la deuda en

Fecha de firma: 29/12/2020

Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: MARCOS FERNANDEZ OCAMPO, PROSECRETARIO DE CAMARA

14



#34953191#277928592#20201229181443503



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

cuestión mediante un plan de pagos que aun se encuentra vigente. Sin embargo, dicho fundamento carece de entidad para invalidar la decisión del juez de primera instancia y los magistrados de la cámara de apelaciones que ponderaron razonadamente los parámetros establecidos por el art. 518 del C.P.P.N., para justificar la suma de la medida cautelar.

De todo lo relatado, advierto que en el *sub examine* la defensa se ha limitado a invocar defectos de fundamentación en la resolución recurrida a partir de la discrepancia sobre la interpretación de las circunstancias relevantes para la resolución de la cuestión debatida. En efecto, no obstante que el tribunal previo desarrolló un razonado tratamiento de los puntos de agravios sometidos a su consideración, el impugnante cuestionó la decisión por considerarla arbitraria, pero sin lograr menoscabar los motivos del *a quo* para confirmar el auto de procesamiento y el monto de embargo.

En esta inteligencia, cabe recordar que la doctrina de la arbitrariedad posee un carácter estrictamente excepcional y exige, por tanto, que medie un apartamiento inequívoco de las normas que rigen el caso o una absoluta carencia de fundamentación (Fallos 295:140, 329:2206 y sus citas; 330:133, entre otros), circunstancia que no se ha demostrado en el *sub examine*.

Por último es del caso señalar que el juicio sobre la admisibilidad formal del recurso en examen que otrora se efectuara es de carácter provisorio y puede ser emitido por esta Cámara sin pronunciarse sobre el fondo, tanto antes como después de la audiencia para





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

informar o en el mismo momento de dictar sentencia (cfr., en lo pertinente y aplicable, esta Sala, en causas 1178/2013, "Alsogaray, María Julia s/ recurso de casación", Reg. 641/14, rta. el 23/04/2014; CFP 1738/2000/T01/2/CFC1, "Bignoli, Santiago María; Bignoli, Arturo Juan y Oficina Anticorrupción s/incidente de prescripción de acción penal", Reg. 1312/14, rta. el 27/06/2014; Ríos, Héctor Geremías s/ recurso de casación", Reg. 695/15, rta. el 20/04/2015; CFSA 74000069/2007/T01/CFC1, "Ojeda Villanueva, Néstor Alfredo s/recurso de casación", Reg. 1111/15, rta. el 09/06/2015; FSM 20134/2014/T01/5/1/CFC1, "J.M. s/recurso de casación", Reg. 672/16, rta. el 30/05/16; FSA 74000032/2012/T01/12/1/CFC3, "Amante, Martín Esteban s/recurso de casación", Reg. 1128/16, rta. el 12/09/16; CFP 5772/2013/T01/7/CFC10, "Masine, Daniel Heriberto s/recurso de casación", Reg. 700/17, rta. el 13/06/17, FSM 46308/2016/T01/37/CFC5, "Giolitti, Marcelo Edgardo s/ recurso de casación, Reg. 2552/19, rta. el 11/12/2019, entre muchas otras).

VII. Por ello, propicio al Acuerdo rechazar por inadmisibile el recurso de casación articulado por la defensa particular de Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I., sin costas (arts. 530 y 531 *in fine* del C.P.P.N.) y tener presente la reserva del caso federal.

El **señor juez Javier Carbajo** dijo:

El 31 de agosto del 2020 esta Sala resolvió hacer lugar a la queja interpuesta por el aquí recurrente (cfr. Reg. 1581/20), ello así en virtud de que se había invocado una cuestión federal que justificaba el ejercicio de la jurisdicción revisora de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

esta Cámara Federal de Casación Penal en su calidad de tribunal intermedio, por ser el superior tribunal de la causa en la organización de la justicia federal, conforme lo ha establecido la Corte Suprema de Justicia de la Nación en diversos precedentes (cfr., en lo pertinente y aplicable, "Juri", Fallos: 329:5994, "Di Nunzio", Fallos: 328:1108 "Girolodi", Fallos: 318:514, "Álvarez", Fallos: 319:585; entre otros), tanto en el procedimiento regulado por el C.P.P.N. (ver las incorporaciones de la ley 26.374, B.O. 30/5/2008), como por el C.P.P.F.

Desde esa óptica, entendimos que las decisiones de las Cámaras Federales de Apelaciones y Penal Económico son recurribles ante esta Cámara Federal de Casación Penal, previo a poder acceder, ya como una resolución más elaborada, según el caso, ante la C.S.J.N.

Sin perjuicio de ello, efectuado un nuevo análisis de la admisibilidad de la temática traída a estudio, esta vez en cuanto al fondo del asunto, entiendo que el recurso no puede prosperar.

Al respecto, cierto es que el auto cuestionado no tiene directa vinculación con las circunstancias alegadas por la defensa que deberán ser analizadas en la eventual e hipotética etapa de juicio.

En ese sentido, no se observa que el impugnante haya logrado acreditar que la decisión que confirmó aquella que dispuso el procesamiento de la firma Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I. sea susceptible de irrogarle un gravamen actual, cierto y de imposible





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

reparación ulterior a partir de los principios constitucionales invocados.

Desde esta perspectiva, no corresponde a este devenir procesal emitir opinión sobre tal cuestión, pues el auto cuestionado no se trata de una sentencia definitiva o equiparable a tal, ni de un auto que ponga fin a la acción, a la pena o haga imposible que continúen las actuaciones, o de aquellos que deniegan la extinción, conmutación o suspensión de la pena (cfr. en lo pertinente y aplicable de esta Sala IV: causa CFP 3017/2013/260/RH63, "Cerrotta, Jorge Norberto s/recurso de queja", rta. el 01/12/17, reg. nro. 1700/17; causa CFP 7661/2014/6/RH1, "Vilariño, Oscar s/recurso de queja", rta. el 31/05/18, reg. nro. 577/18.4; causa CPE 1470/2016/4/RH1, "Silberstein, Eric Chail s/recurso de queja", rta. el 22/11/18, reg. nro. 1813/18; causa FGR 31337/2018/1/RH1, "Rajneri, Raúl s/ recurso de queja", resuelta el 4/04/19, reg. Nro. 577/19; causa FSM 54114/2015/4/RH1, "Piñeiro, Horacio Oscar s/ recurso de queja", resuelta el 16/05/19, reg. nro. 850/19; causa CFP 12378/2015/3/RH1, "Lamboglia, Hernán Carlos s/recurso de queja", rta. el 6/03/20, reg. Nro. 284/20.4 y causa FCR 53002821/2012/27/RH1, "Medina, Zulema Victoria s/recurso de queja", rta. el 23/09/20, reg. Nro. 1834/20.4 -entre otras-).

Finalmente, es del caso señalar que el juicio sobre la admisibilidad formal del recurso en examen que otrora se efectuara es de carácter provisorio y puede ser emitido por esta Cámara sin pronunciarse sobre el fondo, tanto antes como después de la audiencia para informar o en el mismo momento de dictar sentencia

Fecha de firma: 29/12/2020

Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: MARCOS FERNANDEZ OCAMPO, PROSECRETARIO DE CAMARA

18



#34953191#277928592#20201229181443503



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

(cfr., en lo pertinente y aplicable, esta Sala, en causas 1178/2013, "Alsogaray, María Julia s/ recurso de casación", Reg. 641/14, rta. el 23/04/2014; CFP 1738/2000/T01/2/CFC1, "Bignoli, Santiago María; Bignoli, Arturo Juan y Oficina Anticorrupción s/incidente de prescripción de acción penal", Reg. 1312/14, rta. el 27/06/2014; Ríos, Héctor Geremías s/ recurso de casación", Reg. 695/15, rta. el 20/04/2015; CFSA 74000069/2007/T01/CFC1, "Ojeda Villanueva, Néstor Alfredo s/recurso de casación", Reg. 1111/15, rta. el 09/06/2015; FSM 20134/2014/T01/5/1/CFC1, "J.M. s/recurso de casación", Reg. 672/16, rta. el 30/05/16; FSA 74000032/2012/T01/12/1/CFC3, "Amante, Martín Esteban s/recurso de casación", Reg. 1128/16, rta. el 12/09/16; CFP 5772/2013/T01/7/CFC10, "Masine, Daniel Heriberto s/recurso de casación", Reg. 700/17, rta. el 13/06/17, FSM 46308/2016/T01/37/CFC5, "Giolitti, Marcelo Edgardo s/ recurso de casación, Reg. 2552/19, rta. el 11/12/2019, entre muchas otras).

En suma y por las consideraciones expuestas, corresponde declarar inadmisibile el recurso de casación interpuesto en autos, sin costas en la instancia.

Por ello, con el voto concurrente de los suscriptos (art. 30 *bis*, último párrafo, del C.P.P.N.), el Tribunal **RESUELVE:**

I. RECHAZAR POR INADMISIBLE el recurso de casación articulado por la defensa particular de Expreso San Isidro S.A.T.C.I.F.I., sin costas (arts. 530 y 531 *in fine* del C.P.P.N.).

II. TENER PRESENTE la reserva del caso federal.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CASACION PENAL - SALA 4
CPE 426/2017/3/CFC1

Regístrese, notifíquese, comuníquese (Acordada 5/2019 de la C.S.J.N.) y remítase al tribunal de origen mediante pase digital, sirviendo la presente de atenta nota de envío.

Firmado: Mariano Hernán Borinsky y Javier Carbajo.

Ante mí: Marcos Fernández Ocampo, Prosecretario de Cámara.



Fecha de firma: 29/12/2020

Firmado por: MARIANO HERNAN BORINSKY, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: CARLOS JAVIER CARBAJO, JUEZ DE CAMARA DE CASACION

Firmado por: MARCOS FERNANDEZ OCAMPO, PROSECRETARIO DE CAMARA



#34953191#277928592#20201229181443503