

CAUSA N° CPE 1785/2019/CA1 CARATULADA “AVELLANEDA CARNES S.A. S/ INFRACCIÓN LEY 24.769”. J.N.P.E. N° 9. SECRETARÍA N° 17. ORDEN N° 30.279. SALA “B”.

Buenos Aires, de abril de 2022.

VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por el señor fiscal de la instancia anterior contra la resolución dictada en la causa por la que el juzgado “*a quo*” rechazó la solicitud formulada por aquella parte para que se convoque a AVELLANEDA CARNES S.A. y a C. B. O. a prestar la declaración indagatoria, y dictó el auto de sobreseimiento de los nombrados con relación a los hechos presuntos de evasión de los aportes y las contribuciones del Régimen Nacional de la Seguridad Social a cuyo pago AVELLANEDA CARNES S.A. se habría encontrado obligada por los períodos mensuales marzo/2017 a febrero/2018, ambos inclusive.

La presentación por la cual el señor fiscal que actúa ante esta instancia mantuvo el recurso de apelación aludido por el párrafo anterior.

El memorial por el cual el señor Fiscal General de Cámara informó en los términos previstos por el art. 454 del C.P.P.N.

El memorial por el cual la defensa oficial de AVELLANEDA CARNES S.A. informó en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N.

Y CONSIDERANDO:

1º) Que, con posterioridad a la concesión del recurso de apelación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal que actúa ante la instancia anterior contra la resolución incorporada a fs. 76/85 del legajo digital de este expediente, el juzgado “*a quo*” resolvió “*DECLARAR EXTINGUIDA POR MUERTE LA ACCIÓN PENAL SEGUIDA CONTRA C. B. O.... y SOBRESEER al nombrado...*” (confr. resolución incorporada a fs. 158/159 del legajo digital), pronunciamiento que se encuentra firme.

En función de la circunstancia sobreviniente señalada por el considerando anterior, la cuestión traída a conocimiento de este Tribunal, en cuanto se relaciona con C. B. O., se ha tornado abstracta y así debe ser declarado.

2º) Que, por la resolución recurrida el juzgado “a quo” resolvió “DENEGAR EL REQUERIMIENTO DE CITACIÓN A INDAGATORIA FORMULADO POR EL AGENTE FISCAL con relación a AVELLANEDA CARNES SA... y SOBRESEER [a la persona de existencia ideal aludida]...”, con relación a los hechos consistentes en la evasión presunta de los aportes y las contribuciones correspondientes al Régimen Nacional de la Seguridad Social, a cuyo pago se habría encontrado obligada la contribuyente mencionada por los períodos mensuales marzo/2017 a febrero/2018, ambos inclusive, a partir del cómputo presuntamente indebido de conceptos no remunerativos en los salarios de los empleados en relación de dependencia de aquella sociedad, que le habría permitido a AVELLANEDA CARNES S.A. disminuir la base imponible correspondiente para el cálculo de los aportes y las contribuciones del régimen aludido y declarar, en consecuencia, un monto menor al cual le hubiere correspondido declarar.

3º) Que, en sustento de la decisión aludida, el tribunal de la instancia anterior expresó que no se advierte el despliegue de ardid alguno, por parte de la sociedad denunciada, para evadir el pago de los aportes y las contribuciones destinados al Régimen Nacional de la Seguridad Social en los períodos investigados, “...lo que sitúa el caso fuera del ámbito típico...”. En ese sentido, indicó que fue la propia contribuyente la que suministró oportunamente al organismo recaudador la información relacionada con el pago de conceptos no remunerativos en los salarios de los dependientes de la sociedad y el sustento normativo de aquéllos, que esa información estuvo siempre a disposición de la A.F.I.P./D.G.I. y que a su vez fue consistente con lo informado por AVELLANEDA CARNES S.A. al contestar los requerimientos cursados durante el procedimiento de fiscalización llevado a cabo en sede administrativa.

Al respecto, el señor juez “a quo” expresó que “...los elementos en los cuales la contribuyente sustentó los conceptos no remunerativos –Acta Acuerdo 2803/2011 y el hecho de que sus empleados se encuentran afiliados al sindicato que suscribió el acuerdo– se encontraban en las bases de datos de la AFIP –suministrados oportunamente por Avellaneda Carnes SA (ver en las impresiones de pantalla del sistema ICOSS que la fecha de presentación de la información es en el mes siguiente a cada período informado)– y en la página



de internet del sindicato. Y al recibir el requerimiento del organismo, la sociedad lo cumplió de manera consistente con lo oportunamente informado...” y agregó que si el acuerdo invocado por la contribuyente no cubre el período en el cual se abonaron y declararon los conceptos no remunerativos y que constituyen objeto de investigación en la presente causa, “...tal circunstancia era detectable por la AFIP mediante el mero cotejo de sistemas que alertan y previenen esos supuestos...”.

En conclusión, el magistrado de la instancia anterior consideró que “...con independencia de la procedencia o improcedencia de la aplicación del acuerdo por parte de Avellaneda Carnes SA, y aun cuando dicho acuerdo no constituya un sustento idóneo de los conceptos no remunerativos –sea porque Avellaneda Carnes SA no es una sociedad representada por la CADIF o por los períodos que cubre el acuerdo–, esa sola circunstancia no basta para calificar a las declaraciones juradas de ‘engañosas’, pues no se evidencia la existencia de un ardid, o al menos no de un ardid suficiente como lo exige el tipo de evasión previsional...”, previsto por el art. 5 del Régimen Penal Tributario establecido por la ley 27.430, en el que fueron encuadrados la totalidad de los hechos investigados, por aplicación del principio de retroactividad de la ley penal más benigna.

4º) Que, el señor Fiscal que interviene en la instancia previa se agravio de la decisión reseñada por el considerando anterior por entender que, de acuerdo a las constancias incorporadas al expediente, se encuentra probado, con el grado de certeza que requiere esta etapa del proceso penal, que AVELLANEDA CARNES S.A. disminuyó indebidamente la base imponible para el cálculo de las obligaciones de la seguridad social “...valiéndose de concepto[s] no remunerativos invocando el Acta Acuerdo 2803/11 de la cual no era parte, por montos que en todos los casos superan la condición objetiva de punibilidad...”, para lo cual se remitió a los argumentos expresados en la oportunidad de solicitar la convocatoria de los imputados en los términos del art. 294 del C.P.P.N.

Al momento de informar en la oportunidad establecida por el art. 454 del C.P.P.N., el señor Fiscal General de Cámara argumentó que los fundamentos expresados por el juez “a quo” por el pronunciamiento impugnado no son suficientes para sustentar la adopción del temperamento remisorio que se



recurre y que resulta claro que corresponde continuar con la investigación. Expresó que luego de una laboriosa pesquisa llevada a cabo en sede administrativa a fin de conocer los verdaderos alcances del acuerdo invocado por la contribuyente en sustento de los conceptos no remunerativos declarados, el organismo fiscal no logró verificar fehacientemente que AVELLANEDA CARNES S.A. se encontrara alcanzada por el acuerdo aludido, celebrado entre la Cámara Argentina de la Industria Frigorífica (CADIF) y la Federación de Sindicatos de Trabajadores de la Industria de la Carne y Afines de la República Argentina, por lo que concluyó que la totalidad de los montos percibidos por los dependientes de la contribuyente investigada revisten carácter remunerativo y, en consecuencia, resultan sujetos a aportes y contribuciones. Agregó que recién en el marco del presente proceso penal, en respuesta a un requerimiento cursado por la fiscalía que se encuentra a cargo de la dirección de la investigación, la Cámara Argentina de la Industria Frigorífica informó que AVELLANEDA CARNES S.A. no se encontraba asociada a aquella entidad al tiempo de la rúbrica del acuerdo de fecha 28 de marzo de 2011 y que por lo tanto “...no se encuentra alcanzada dentro de dicho Acta Acuerdo...”.

En consecuencia, el señor Fiscal General expresó que AVELLANEDA CARNES S.A. “...no sólo consignó datos falsos en sus declaraciones juradas informativas, invocando el Acta Acuerdo 2803/2011 que sabía que no le era aplicable, sino que, además, tras haberle requerido en diversas oportunidades por parte del organismo fiscalizador que aportara elementos de prueba que dieran validez a los conceptos no remunerativos consignados o documentación que evidenciara su asociación a CADIF, omitió revelar que no estaba vinculada a dicha Cámara al tiempo de la rúbrica del Acta invocado...”. Además, el representante del Ministerio Público Fiscal valoró que el acuerdo aludido fue homologado por el Ministerio de Trabajo de la Nación mediante resolución dictada con fecha 24/02/2014, ocasión en la que se dejó en claro que la atribución del carácter de no remunerativo a conceptos que componen el ingreso a percibir por los trabajadores es exclusivamente de origen legal y que en caso de continuarse abonando aquellas sumas, las mismas debían ser con carácter remunerativo, de modo que, aun en el caso que AVELLANEDA CARNES S.A. hubiera estado alcanzada por los efectos del acta acuerdo en cuestión, aquélla sólo hubiese podido abonar parte del salario de sus empleados con carácter no remunerativo hasta la fecha de la homologación de aquél



(24/02/2014), y no como se verificó en el caso “*sub examine*” en el que se invocó el “Acta Acuerdo Ministerio de Trabajo 2803/2011” como sustento de los conceptos no remunerativos pagados en períodos posteriores.

Finalmente, añadió que no puede sostenerse de ninguna manera que lo informado oportunamente por AVELLANEDA CARNES S.A. “...*haya sido detectable por la AFIP mediante un ‘mero cotejo de sistemas’ o de una página web...*” porque, conforme fue explicado, “...*escapaba a la esfera de actuación y detección ordinaria del organismo recaudador y solo pudo ser corroborada en el marco de la investigación penal...*”.

5º) Que, por su parte, en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N., la defensa oficial de AVELLANEDA CARNES S.A. expresó que la sociedad aludida se encuentra asociada a la Cámara Argentina de la Industria Frigorífica, aportando en sustento de ello una copia del acta de asamblea general extraordinaria celebrada el 18/12/2019 en la que habrían participado los representantes de las empresas asociadas a la cámara aludida, entre las que se encontraría AVELLANEDA CARNES S.A., y por otro lado agregó que, como lo expresó el juzgado “*a quo*”, no se verificó en la conducta reprochada a la persona de existencia ideal el ardid o el engaño que requiere el tipo penal aplicable, “...*así como tampoco se advierte el dolo en aqu[é]lla...*”, por lo que expresó que corresponde confirmar la decisión recurrida.

6º) Que, más allá que del recurso de apelación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal no surgen agravios específicos respecto a la decisión del juzgado “*a quo*” de rechazar el pedido de llamar a un imputado a prestar la declaración indagatoria, cabe señalar que, como regla general, aquella decisión es una de las facultades propias del juzgado instructor, que sólo requiere como sustento la circunstancia de que se haya conformado, a criterio del juzgador, el estado de sospecha a que se alude por el art. 294 del C.P.P.N. (confr. Reg. N° 364/06 de esta Sala “B”).

7º) Que, la decisión de convocar a una persona a prestar la declaración indagatoria no se trata de alguna de las resoluciones expresamente previstas como apelables, ni en principio, causa algún agravio irreparable (arts. 432, 449 y ccs. del C.P.P.N.); por lo tanto, por regla de la que no se observan



razones para apartarse en el caso, tampoco es recurrible un auto que no hace lugar a una solicitud en aquel sentido (confr. Regs. Nos. 820/03, 649/08, 269/12, CPE 929/2015/1/RH1, res. del 22/11/16, Reg. Interno N° 274/16 y CPE 1430/2014/2/CA2, res. del 22/11/16, Reg. Interno N° 704/16, CPE 981/2017/1/CA1, res. del 10/07/19, Reg. Interno 473/19, CPE 1480/2017/CA1, res. del 29/11/19, Reg. Interno N° 967/19 de esta Sala “B” y CPE 1184/2016/5/CA3, res. del 10/03/2021, Reg. Interno N° 71/2021 de la Sala “A” de esta Cámara).

En consecuencia, corresponde declarar, parcialmente, mal concedido el recurso de apelación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal contra la resolución dictada en la causa, en cuanto por aquélla se resolvió rechazar el pedido de citación a prestar la declaración indagatoria de AVELLANEDA CARNES S.A., formulado por la fiscalía interviniente ante la instancia anterior.

8°) Que, en cuanto a la decisión del juzgado “*a quo*” de disponer el sobreseimiento de AVELLANEDA CARNES S.A., cabe señalar que la conducta imputada al ente ideal está constituida por la presentación, ante la A.F.I.P., de declaraciones juradas presuntamente engañosas, correspondientes a los aportes y las contribuciones destinados al Régimen Nacional de la Seguridad Social, por los períodos mensuales marzo/2017 a febrero/2018, ambos inclusive, por montos que superan en todos los casos la condición objetiva de punibilidad, por las cuales la contribuyente denunciada habría declarado una base imponible inferior a la que hubiera correspondido declarar para el cálculo de los aportes y las contribuciones aludidos, con motivo de haber consignado que ciertos conceptos de los salarios abonados a sus dependientes en los períodos involucrados habrían tenido el carácter de no remunerativos, cuando aquéllos deberían haber sido abonados con carácter remunerativo.

Según la determinación efectuada por el organismo recaudador, AVELLANEDA CARNES S.A. habría omitido, mediante la declaración del pago de conceptos no remunerativos en los salarios de sus dependientes, los cuales no se encuentran sujetos a tributación, el ingreso de los aportes y las contribuciones del Régimen Nacional de la Seguridad Social en los períodos marzo/2017 a febrero/2018, ambos inclusive, por las sumas de \$ 333.459,93, \$ 469.757,68, \$ 405.276,77, \$ 950.005,94, \$ 462.657, \$ 461.523,43, \$ 377.441,83,



519.419,99, \$ 533.214,95, \$ 950.362,83, \$ 564.620,74 y \$ 370.495,34, respectivamente.

Los hechos aludidos fueron calificados provisoriamente en el art. 5 del Régimen Penal Tributario establecido por la ley 27.430, lo que no fue cuestionado por la parte recurrente.

9º) Que, conforme se ha establecido por numerosos pronunciamientos anteriores de este Tribunal, el sobreseimiento es la resolución jurisdiccional por la cual se concluye el proceso definitiva e irrevocablemente con relación al imputado en cuyo favor se dicta, y encuentra fundamento en las causales taxativamente previstas por la ley. Por consiguiente, para el dictado de un auto de sobreseimiento con aquellos alcances es necesaria la certeza del juzgador sobre la configuración de alguna de las causales previstas por el artículo 336 del C.P.P.N. (confr. C.F.C.P., Sala I, “N., J. M. y otros s/ recurso de casación”, rta. 23/05/2001; Sala III, “S., W. R. s/ recurso de casación”, rta. el 18/2/2000; Sala IV, “S., E. J. s/ recurso de casación”, rta. el 22/11/1999; y Regs. Nos. 634/03, 394/06, 463/06, 655/06, 719/06, 655/09, y CPE 970/2016/4/CA2, res. del 10/07/2019, Reg. Interno N° 470/19, entre otros, de esta Sala “B”).

10º) Que, por el tipo penal por el cual se otorgó significación jurídica a los hechos investigados se reprime con pena de prisión al “...obligado que, mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas, o cualquier otro ardid o engaño... evadiere parcial o totalmente al fisco nacional... el pago de aportes o contribuciones, o ambos conjuntamente, correspondientes al sistema de la seguridad social, siempre que el monto evadido excediere la suma d doscientos mil pesos (\$ 200.000) por cada mes”.

11º) Que, sin ingresar al análisis de fondo del caso de que se trata, es oportuno referir que, de conformidad con lo establecido por los art. 21 del decreto del P.E.N. N° 507/93 y 11 de la ley 24.241, la determinación y la percepción de los recursos de la seguridad social relacionados con los trabajadores en relación de dependencia se efectúa sobre la base de las declaraciones juradas que deben presentar los empleadores, y aquéllos tienen la obligación de consignar los datos correctos y completos para la determinación de tales recursos.



En efecto, los datos necesarios para la determinación de los recursos de la seguridad social de los trabajadores en relación de dependencia son aquéllos que se relacionan con la cantidad de empleados que registra cada empleador y con la remuneración que percibe cada uno de aquéllos. Estos datos, en principio, son desconocidos por el organismo recaudador; por lo tanto, por la ley 24.241 se establece que aquéllos deben ser declarados por el empleador, en el doble carácter de agente de retención de las obligaciones a cargo de los trabajadores y de contribuyente del Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones (confr. art. 11 de la ley 24.241).

De modo que “...la declaración por [el] sujeto pasivo o declaración jurada tiene el carácter de norma general en nuestro sistema legal tributario vigente...”, y por aquella declaración se “...lo responsabiliza por sus constancias, sin perjuicio de su verificación y eventual rectificación por parte de la Administración Pública...” (confr. VILLEGAS, Héctor B., “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”, Astrea, 8º edición, Buenos Aires, 2002, págs. 401 y 403; y, entre muchos otros, Reg. N° 37/06; CPE 1841/2013/CA5, res. del 2/11/2018, Reg. Interno N° 951/2018; CPE 1529/2017/2/CA2, res. del 22/10/19, Reg. Interno N° 825/19; CPE 1117/2017/3/CA3, res. del 15/11/2019, Reg. Interno 925/19; CPE 1619/2016/2/CA3, res. del 29/07/2020 y CPE 1973/2018/5/CA1, res. del 22/04/21, Reg. Interno N° 233/21 de la Sala “B” de este Tribunal y CPE 1068/2019/CA1, res. del 9/06/2020, Reg. Interno N° 152/2020 de la Sala “A” de este Tribunal), concepto aplicable plenamente al sistema legal vigente de la seguridad social.

12º) Que, en un sistema en el cual la autodeterminación es el principio general, la omisión de presentación de declaraciones juradas o la presentación de declaraciones juradas por las cuales se declaren datos falsos o incompletos, podrían constituir, en principio, un ardid idóneo a fin de engañar al organismo recaudador, ocultando la realidad económica del contribuyente y la obligación de aquél de tributar (confr. Regs. Nos. 407/05, 240/06, 962/06, 361/07, 48/09, 260/13; CPE 1012/2013/1/CA1, res. del 14/2/2014, Reg. S.I.G.J. N° 17/14; CPE 998/2008/4/CA1, res. del 8/5/2014, Reg. S.I.G.J. N° 130/14; CPE 913/2014/CA1, res. del 18/2/2015, Reg. Interno N° 36/15; CPE 1123/2007/CA1, res. del 18/11/2015, Reg. Interno N° 568/15; CPE



679/2013/5/CA3, res. del 14/12/2016, Reg. Interno N° 756/16, CPE 1529/2017/2/CA2, res. del 22/10/19 Reg. Interno N° 825/19, CPE 1529/2017/2/CA2, Res. del 22/10/19, Reg. Interno 825/19, entre otros, de esta Sala “B”).

13°) Que, en este sentido, con relación al engaño y al ardid en los delitos tributarios, se ha señalado: “...la omisión o acción ardidosa son en realidad modos de evasión, que buscan engañar en punto a la realidad del hecho imponible. Este engaño es relevante de cara a los deberes o incumbencias de información -veracidad- que recaen en los ciudadanos frente al fisco... no hay pues error, sino desinformación, y a este último respecto cobra virtualidad el engaño, ya que el deber es comunicar la realidad o verdad... El disvalor de acto debe ser entonces relacionado con el desconocimiento de la administración. Sólo serán relevantes los supuestos donde el órgano recaudador queda en la ignorancia en virtud de ese comportamiento desaprobado...” (confr. YACOBUCCI, Guillermo J., “La conducta típica en la evasión tributaria (un problema de interpretación normativa)”, Derecho Penal Tributario, T. 1, Marcial Pons, 2008, págs. 124 y 125).

14°) Que, por un examen de las constancias incorporadas al expediente y a los antecedentes administrativos reservados por la secretaría, y en función de los agravios manifestados por el Ministerio Público Fiscal, ponderados en conjunto y de conformidad con las reglas de la sana crítica, no se permite descartar de plano, en las condiciones actuales de la causa, con la certeza necesaria, la existencia de un ardid o engaño, en los términos del art. 5 del Régimen Penal Tributario.

En efecto, contrariamente a lo estimado por el tribunal de la instancia previa, la circunstancia que AVELLANEDA CARNES S.A. haya exteriorizado por las declaraciones juradas presentadas haber abonado ciertos conceptos de los salarios de sus empleados en relación de dependencia con carácter no remunerativo, invocando en sustento de tal proceder un acuerdo salarial que en principio no habría correspondido aplicar para la liquidación de los haberes de los dependientes de la contribuyente denunciada en los períodos cuestionados en autos, lo que permitió que se liquiden montos menores de aportes y contribuciones con destino al Régimen Nacional de la Seguridad



Social a los que hubiera correspondido abonar, no permite en principio descartar con certeza la presencia de una conducta desarrollada en un contexto engañoso destinado a evadir el pago de los aportes y las contribuciones de que se trata, pudiendo en consecuencia resultar un medio idóneo alcanzado “*prima facie*” por la descripción típica contenida en la figura aplicada por la resolución que se examina.

En este sentido, de lo expresado por el representante del Ministerio Público Fiscal y de las constancias de la causa se observa que AVELLANEDA CARNES S.A. habría declarado haber abonado conceptos no remunerativos en los sueldos pagados a sus empleados en los meses marzo/2017 a febrero/2018 (que habrían representado aproximadamente el 50 % del total de los salarios abonados), en función de lo estipulado por un acuerdo salarial que habría sido suscripto casi seis años antes, por una entidad por la parte patronal (la Cámara Argentina de la Industria Frigorífica) a la cual la contribuyente denunciada no se habría encontrado asociada y con un período de vigencia acordado para el pago de aquellos conceptos que no abarcaría los períodos aquí investigados.

Por lo demás, se observa que al momento de homologar el acuerdo en cuestión, por resolución de fecha 24/02/2014, es decir tres años antes de liquidar los sueldos en los que se abonaron los conceptos no remunerativos examinados por la presente, el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social dispuso hacer saber a las partes que suscribieron el acuerdo (la Cámara Argentina de la Industria Frigorífica y por la parte sindical la Federación de Sindicatos de Trabajadores de la Carne y Afines de la República Argentina) que la atribución del carácter no remunerativo a ciertas sumas que integran el salario abonado a los trabajadores en relación de dependencia es exclusivamente de origen legal, que atento la fecha de vigencia del acuerdo (2011-2012), en caso de continuar abonando esas sumas las mismas debían efectuarse con carácter remunerativo, y que si en el futuro las partes acordaran el pago de sumas de dinero, en cualquier concepto, como contraprestación a los trabajadores, dichas sumas tendrían “...*en todos los casos carácter remunerativo de pleno derecho, independientemente del carácter que éstas les asignaran...*”, resolución que, junto con el acuerdo salarial referido, se encuentran publicados en la página web del ministerio mencionado, de acceso público (confr. fs. 93/102 del “Cuerpo Impugnatorio” reservado por la secretaría).



15º) Que, en tales condiciones, se advierte que el auto de sobreseimiento dictado respecto de AVELLANEDA CARNES S.A. resulta, cuanto menos, prematuro y que, por lo tanto, corresponde revocar el mismo y que se profundice la investigación.

Por lo expresado, **SE RESUELVE:**

I. DECLARAR ABSTRACTA la cuestión traída a conocimiento de este Tribunal por el recurso de apelación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal con relación a la situación de C. B. O.

II. DECLARAR PARCIALMENTE MAL CONCEDIDO el recurso de apelación interpuesto contra la resolución recurrida, en cuanto por aquélla se rechazó la solicitud del señor fiscal de la instancia anterior de convocar a prestar declaración indagatoria a la persona jurídica AVELLANEDA CARNES S.A.

III. REVOCAR la resolución recurrida, en cuanto se dispuso el sobreseimiento de AVELLANEDA CARNES S.A.

IV. SIN COSTAS (arts. 530 y 532 y del C.P.P.N.).

Regístrese, notifíquese, oportunamente comuníquese de conformidad con lo dispuesto por la resolución N° 96/2013 de superintendencia de esta Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico y devuélvase junto con el expediente N° CPE 830/2018 y la documentación reservada.

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