

Contrato De Maquila Principio De La Realidad Economica Ley 11 683

JURISPRUDENCIA

Contrato de maquila. Principio de la realidad económica. Ley 11.683

Se confirma la resolución mediante la cual resolvió revocar la Resolución N°209/14, dictada por la Dirección Regional Tucumán de la AFIP-DGI, y se deja sin efecto la sanción de multa pecuniaria a la contribuyente y la medida de interdicción y decomiso de la mercadería que se encuentra depositada en la firma mencionada. San Miguel de Tucumán, 29 de abril de 2016.

AUTOS Y VISTO: Para resolver el recurso de apelación deducido contra la resolución de fs. 930/933 y vta., y

CONSIDERANDO: I.- Que contra la resolución dictada por el Juzgado Federal N°2 de Tucumán, de fecha 29 de Mayo de 2015, mediante la cual resolvió: I) REVOCAR la Resolución N°209/14, dictada por la Dirección Regional Tucumán de la AFIP-DGI en fecha 16/12/2014; II) DEJAR SIN EFECTO, la sanción de multa pecuniaria de \$6.000 a Control Union Norte S.A. y la medida de interdicción y decomiso de la mercadería que se encuentra depositada en la firma mencionada, en relación a las operaciones comerciales mantenidas entre ?Control Union Norte S.A.? y ?Agroproducción S.A.?; apela a fs. 940/949 la AFIP. Que a fs. 965 el Fiscal General manifiesta que no adhiere al recurso. A fs. 967/971 y a fs. 989/1000, las defensas de las empresa Agroproducción S.A. y de Control Union Norte S.A. respectivamente, presentan memorial de sostén de la resolución de fs. 930/933 y vta. A fs. 972/988 expresa agravios la AFIP-DGI, manifestando en resumen que se agravia en cuanto a la revocación de la sanción de multa y decomiso dispone la sentencia atacada. Agrega que incurre en vicios absolutos que la nulifican, así, resuelve ultra petita, expresa fundamentos sin ningún rigor jurídico, denota desconocimiento del plexo tributario y el procedimiento tramitado, contiene una fundamentación abstracta y meramente transparente sobre el rechazo de la tipificación de la infracción constatada; expresa que la firma Agroproducción SA, más allá de su inexistente composición societaria, no pudo probar nunca la tenencia legítima de la mercadería decomisada, no sólo porque los remitos aportados a la inspección no dan prueba del origen de la mercadería, sino también porque no se aportaron los contratos de arriendo de las fincas productoras de caña que manifestó haber celebrado, limitándose a mencionar que los mismos fueron verbales, sin acreditar la forma de pago o cancelación de los supuestos arriendos. Por último solicita se revoque la resolución apelada que deja sin efecto la sanción de multa y decomiso ordenada, haciendo reserva del Caso Federal.- II.- Que este tribunal entiende que corresponde confirmar la resolución venida en apelación -fs.930/933 y vta.-, en virtud de las siguientes consideraciones. Que la AFIP-DGI aplica la sanción de multa de \$6.000 al contribuyente Control Union Norte SA y la de decomiso de mercadería interdicta a la firma Agroproducción SA, mediante resolución N°209/14 (DI RTUC). Ello como consecuencia del hecho que describe el acta de fs. 8, mediante la cual Simón Elías Zayas negara ser socio de esta última. En consecuencia, los funcionarios actuantes se constituyeron en el domicilio de Control Union Norte SA, determinando que no posee documentación que respalde los azúcares depositados a nombre de Agroproducción SA, constituyendo la causal que prevé el art. 40 inc. e) de la ley 11.683, conforme surge del Acta F.8400 N° 014002014057047901 de fs.4. III.- Que, tras analizar la totalidad de las constancias de autos, se pronuncia, en primer término por no hacer lugar al pedido de nulidad del decisorio apelado deducido por la AFIP-DGI. En efecto, conforme surge de su lectura, el señor Juez a-quo dio un efectivo cumplimiento con lo establecido por el art. 123 CPPN en cuanto a la debida motivación de la resolución apelada. Que siendo ello así mal podría resultar atendible el agravio de una pretensa arbitrariedad del decisorio por falta de consideración a probanzas aportadas y ser producto de un mero voluntarismo del instructor. Que ello sin perjuicio de recordar a la defensa apelante que los pedidos de nulidad, deben formularse por la pertinente vía incidental como lo dispone, bajo pena de inadmisibilidad, el art. 170 in fine del CPPN. Ello a los fines de garantizar los constitucionales derechos al debido proceso y garantía de doble instancia. Igualmente no se advierte en estas actuaciones que se hayan afectado las garantías constitucionales o que se haya resuelto fuera de lo solicitado por las partes a lo largo de los sendos recursos administrativos que obran en el presente sumario AC 209/14 y que habilitarían al Tribunal a una declaración de nulidad. IV.- Respecto al planteo de la Administración Federal de Ingresos Públicos (DGI), acerca de la interpretación de la ley efectuada por el juez a-quo, corresponde destacar que el art. 40 de la ley 11.683, establece que ...Artículo S/N: En los supuestos en los que se detecte la tenencia, el traslado o transporte de bienes o mercancías sin cumplir con los recaudos previstos en los incisos c) y e) del artículo 40 de la presente ley, los funcionarios o agentes de la Administración Federal de Ingresos Públicos deberán convocar inmediatamente a la fuerza de seguridad con jurisdicción en el lugar donde se haya detectado la presunta infracción, quienes deberán instrumentar el procedimiento tendiente a la aplicación de las siguientes medidas preventivas: a) Interdicción, en cuyo caso se designará como depositario al propietario, transportista, tenedor o a quien acredite ser poseedor al momento de comprobarse el hecho; b) Secuestro, en cuyo supuesto se debe designar depositario a una tercera persona. Estableciendo, por su parte, el inc. c) Encarguen o transporten comercialmente mercaderías, aunque no

sean de su propiedad, sin el respaldo documental que exige la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS; el inc. e) del art. 40: No poseyeren o no conservaren las facturas o comprobantes equivalentes que acrediten la adquisición o tenencia de los bienes y/o servicios destinados o necesarios para el desarrollo de la actividad de que se trate. Corresponde destacar que de la enunciación de las infracciones contenidas en el art. 40 de la ley 11.683, objeto del presente sumario, se desprende su naturaleza de simple violación de deberes formales no vinculados específicamente con el delito de fraude fiscal. Nada tienen que ver aquí las conductas que se reprochan en la ley 24.769. En efecto, que si bien la AFIP-DGI expresa que bajo la Orden de Intervención N°1134903, se incluyó a la firma Agroproducción SA en la base e-apoc, a más de manifestar una serie de inconsistencias, la misma deberá ser objeto de valoración en la causa caratulada ?Agroproducción SA S/ Infracción Penal Tributaria?, Expte. N°16.158/2014, radicada en el Juzgado Federal N°2, por ser allí donde corresponde se investigue la presunta comisión de los delitos previstos y penados por la ley 24.769. V.- Ahora bien, de un análisis de la normativa antes citada, se considera que no se observa en autos que la decisión -de la AFIP-DGI- de imponer la multa de \$6.000 a Control Union Norte SA, se encuentre suficientemente justificada. De tal manera, teniendo en cuenta las especiales circunstancias del caso, las pruebas obrantes a fs. 23/119, remitos con sus respectivos Códigos de Autorización de Impresión -validado por la AFIP-, copia del contrato de maquila celebrado entre Agroproducción SA y Cia. Azucarera Los Balcanes SA de fs. 121/122, condiciones del contribuyente, tal como la falta de antecedentes, y la entidad de la infracción constatada, corresponde confirmar la resolución del juez a-quo en cuanto dispuso la revocación de la sanción de multa impuesta a la razón social de referencia. Respecto al decomiso de la mercadería impuesto a Agroproducción S.A., cabe destacar, que el principio de la ?realidad económica?, receptado por la ley 11.683, consagra una clara pauta para la interpretación, y su consecuente aplicación, de la leyes impositivas al señalar en el art. 1° que en la interpretación de esta ley o de las leyes impositivas, se atenderá al fin de las mismas y a su significación económica, y el art. 2° en cuanto indica que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se atenderá a los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los contribuyentes, agregando la norma que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se atenderá al contenido económico real de las circunstancias comprendidas, prescindiendo de las formas y estructuras inadecuadas. Sumado a ello, el derecho impositivo no considera como presupuesto de la obligación un negocio jurídico sino la relación económica que éste crea; relevante para esta rama del derecho no es la intentio juris, sino solamente la intentio facti; la disciplina que el derecho privado da a una determinada relación es, pues, relevante para el derecho tributario solamente en cuanto directamente deriva de la intentio facti, no en cuanto deriva de una preeminencia acordada por el derecho privado a la intentio juris de las partes. Que, por lo tanto, y de acuerdo a los elementos de convicción arrimados al presente sumario denotan la ausencia de tipicidad de la conducta desplegada por Agroproducción SA en relación al hecho aquí investigado -incs. C y E del art. 40 de la ley 11.683-, para imponer la sanción del decomiso de la mercadería en cuestión. Así, corresponde destacar que durante el sumario se puso a disposición de la AFIP la documentación pertinente, a saber, los remitos (referencia 32.300 bolsas de azúcar), constancias de validaciones de CAI y contrato de maquila - ut supra mencionados- y la constancia de inscripción en AFIP de Agroproducción SA, sumado al hecho que la mercadería interdicta, al momento de labrarse las actas por parte de la inspección, se encontraba depositada bajo el régimen de warrant en el predio de Control Union Norte SA. Cabe destacar, que la ley describe en sus preceptos la conducta que por sus causas de origen sea antijurídica y sancionable, singulariza un supuesto por medio de elementos que deben de constituir un delito; el cual al no cumplir con lo allí establecido, automáticamente constituye una conducta atípica y por ende la esencia del mismo (tipicidad) no encuadrando en la infracción en estudio. Por lo expuesto, las actas de la inspección no pudieron dar por desacreditadas las pruebas antes detalladas en relación a la titularidad de los bienes, menos aún de que el contribuyente ha tenido la intención de perjudicar u obstaculizar el normal accionar del organismo recaudador a fin de ocultar operaciones no documentadas ni registradas y, con ello, dejarlas al margen de la tributación. Que ya en la sentencia de los autos ?Parafina del Plata? -02/09/68-, la Corte Suprema de Justicia de la Nación sostuvo que los ilícitos tributarios son de naturaleza penal. En ese razonamiento, además de los ilícitos materiales, los ilícitos formales requieren el elemento subjetivo, el cual no se advierte en el presente sumario, tampoco que se haya dificultado el control fiscal sobre el circuito económico de los bienes, tales como el transporte y la tenencia de mercadería, conforme lo antes meritado; por ello, este Tribunal considera que corresponde se confirme también en este punto la resolución apelada. Respecto a las costas de esta Alzada deberán correr por su orden. Por ello; se RESUELVE: I- CONFIRMAR la resolución de fecha 29 de Mayo de 2015, en cuanto dispone REVOCAR la Resolución N°209/14, dictada por la Dirección Regional Tucumán de la AFIP-DGI en fecha 16/12/2014; y DEJAR SIN EFECTO, la sanción de multa pecuniaria de \$6.000 impuesta a Control Union Norte S.A., y la medida de interdicción y decomiso de la mercadería perteneciente a la firma Agroproducción S.A., conforme lo meritado. II- Costas por su orden, conforme lo considerado. III- REGÍSTRESE, notifíquese y oportunamente publíquese. Firmado por: DR.RICARDO MARIO SANJUAN <JUEZ>, Firmado por: DR.ERNESTO CLEMENTE WAYAR, Firmado por: DRA.COSSIO MARINA

JOSEFA, Firmado (ante mi) por: LILIAN ELENA ISA, SECRETARIA DE CAMARA
008970E