

RESOLUCIÓN N° 41/2009 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 748/2008 Swift Armour S.A. c/Provincia de Corrientes por el cual la firma de referencia promueve la acción prevista por el artículo 24 inciso b) del Convenio Multilateral contra la Resolución Interna (DGR) N° 159/2008 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Corrientes; y

CONSIDERANDO:

Que la acción ha sido interpuesta en tiempo y forma conforme a las disposiciones legales y reglamentarias que rigen sobre la materia, por lo cual corresponde su tratamiento.

Que la empresa se dedica a la matanza y procesamiento de ganado bovino, venta al por menor de carnes rojas y al por mayor (en comisión o en consignación) de alimentos, para lo cual cuenta con plantas industriales en las localidades de San José (Provincia de Entre Ríos), Venado Tuerto y Gobernador Gálvez (Provincia de Santa Fe), Pontevedra y Zárate (Provincia de Buenos Aires) y Colonia Caroya (Provincia de Córdoba).

Que alega que el Organismo fiscal pretende aplicar directamente la figura de la mera compra del artículo 13 del Convenio Multilateral a las adquisiciones de ganado efectuadas por Swift Armour S.A. por vía telefónica, sin que haya desplazamiento de su parte a la jurisdicción, a consignatarios de la Provincia de Corrientes los que entregan el ganado en sus plantas ubicadas, como se menciona en el considerando anterior, fuera de esta provincia. De esa manera, el Fisco pretende atribuirse los ingresos.

Que sostiene, que para que proceda la aplicación del instituto de la mera compra se requiere el debido sustento territorial, el que debe determinarse sobre la base de una verdadera actividad compradora en la jurisdicción productora, circunstancia que no se verifica en el caso concreto, por el hecho de que la empresa no se traslada al domicilio del vendedor ni realiza actos o hechos que indubitablemente lo puedan acreditar. Cita doctrina que sostiene que la mera compra no constituye un hecho imponible autónomo o distinto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, sino que por el contrario, es complementario a éste y debe integrarse a él en su aplicación, constituyendo una mecánica especial de distribución de base imponible.

Que los proveedores no son productores agropecuarios sino meros consignatarios de hacienda. La doctrina ha dejado en claro que si la venta es realizada en la jurisdicción productora por un sujeto distinto al productor primario, a saber acopiadores, cooperativas u otros sujetos, que por regla general resultan ser contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, no se configurarían los requisitos necesarios para la aplicación del instituto de la mera compra. Esto se compadece con el objetivo de la norma puesto que el vendedor deberá atribuir dicha venta a la provincia productora.

Que además, agrega que dado que gran parte del producido de la hacienda proveniente de la Provincia de Corrientes es exportada por la empresa al exterior, gravar por la vía del instituto de la mera compra los ingresos obtenidos por dicha exportación implicaría contrariar el propio Código Fiscal Provincial, ya que tales ingresos se encuentran excluidos del objeto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Que alega que el hecho de que el ganado sea sometido a un proceso para su exportación no empece a que en definitiva, la pretensión del organismo fiscal implique gravar las exportaciones pues los ingresos obtenidos por dicha actividad quedan comprendidos en la base imponible de la mera compra.

Que asimismo, la pretensión fiscal resulta violatoria de las disposiciones de los artículos 9, 10, 11 y 75 inc. 13, de la Constitución Nacional, pues constituiría una verdadera aduana interior que interferiría en el comercio interjurisdiccional de mercaderías.

Que por último, entiende que la determinación deviene contradictoria por el hecho de que no podría reclamarse la aplicación de la mera compra y, simultáneamente, exigirse la atribución de mayores ingresos y gastos de acuerdo al artículo 2° del Convenio Multilateral. Esto es así como consecuencia de que Swift Armour S.A. Argentina es contribuyente del impuesto en el marco del mencionado Convenio en la Provincia de Corrientes y, por ende, corresponde aplicar las disposiciones generales y no las especiales previstas para los casos de la mera compra. De este modo la pretensión fiscal equivale a exigirle dos veces el mismo impuesto, sobre una única manifestación

de capacidad de riqueza.

Que solicita la aplicación del Protocolo Adicional y hace reserva del caso federal. Ofrece prueba de informes y pericial contable.

Que en su contestación al traslado, la Provincia de Corrientes destaca que para que sea aplicable el instituto de la mera compra, primero es necesario que el contribuyente esté alcanzado por las normas del Convenio Multilateral, como así también que se cumplan las previsiones contenidas en su artículo 13, tercer párrafo.

Que en tal sentido no existen dudas que el contribuyente está comprendido en las normas del Convenio Multilateral, habiendo dado de alta a la jurisdicción de Corrientes en fecha 02/01/78, por lo que pacíficamente ha reconocido la existencia de gastos atribuibles a esta jurisdicción que otorgan a la misma sustento territorial y le permiten participar en la distribución de los ingresos totales del país.

Que la inspección actuante constató que el contribuyente ha incurrido en gastos por comisiones abonadas a los consignatarios de hacienda y los propios gastos fiscales referidos a los certificados de traslado y comercialización de hacienda, cuyas constancias obran en las actuaciones. Que no obstante ello, considera que la firma yerra al pretender escindir su condición de sujeto alcanzado por las normas del Convenio Multilateral, pretendiendo imponer el criterio que por cada una de las actividades que realiza debe verificarse la existencia de gastos y sustento territorial, desconociendo la posición que los Organismos del Convenio Multilateral han adoptado desde siempre, en donde es el propio sujeto y por todas sus actividades el que adquiere la condición de ser alcanzado por las normas del citado Convenio.

Que resulta incorrecta en consecuencia, la postura del contribuyente de querer otorgar al hecho de haberse desplazado o no hacia Corrientes, la entidad necesaria como para constituirse en elemento fundamental para determinar la existencia de la mera compra.

Que en cuanto a lo relacionado con la adquisición a consignatarios, entiende que tanto el artículo 123 del Código Fiscal de la Provincia de Corrientes como del tercer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral, no establecen condiciones que deba asumir el sujeto vendedor de los productos primarios para que sea aplicable la mera compra. La misma requiere que el productor primario esté exento, lo cual es diferente a que además, deba ser el propio productor primario quien realice la venta de dichos productos.

Que por otro lado, a la aseveración del contribuyente que los consignatarios tributan el impuesto sobre los Ingresos Brutos por las ventas que realizaron a Swift Armour S.A., no es correcta. Si bien es cierto que los mismos deben cumplir con sus obligaciones fiscales para con el Fisco de Corrientes por las operaciones en las que han participado y en el marco de la actividad desarrollada, ello de ningún modo significa que Corrientes haya cobrado impuesto por la venta de ganado a través de los consignatarios.

Que de ninguna manera la aplicación de este instituto implica gravar los ingresos obtenidos por exportaciones y es equivocado argumentar que con dicho proceder se está contrariando el propio Código Fiscal de la Provincia. Swift Armour S.A. adquiere productos primarios en la Provincia de Corrientes para luego someterlos a un proceso de industrialización y/o acondicionamiento en otra jurisdicción. Estando el productor exento y generándose la operatoria de compra de bienes primarios, se cumplen íntegramente todos los requisitos establecidos en el tercer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral. Por otra parte, el propio contribuyente deja sentado en las actuaciones que exporta corte Hilton, caldo de carne y extracto de carne, entre otros productos.

Que cita en apoyo de su posición, la Resolución N° 10/2007 del 28/03/2007, actuación promovida por S.A.C.E.I.F. LOUIS DREYFUS Y CIA. LTDA., como así también mediante Resolución N° 33/2007 del 19/06/2007, en la causa incoada por la firma ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A.

Que en cuanto al establecimiento de aduanas interiores que plantea la recurrente, entiende que la Provincia circunscribió su accionar a la aplicación de las normas de Convenio Multilateral, distribuyendo la base imponible conforme a las disposiciones del Régimen General y Especial, por lo que dicho accionar nada tiene que ver con la fijación de aduanas locales.

Que en cuanto a la necesidad de integrar y armonizar la aplicación de los artículos 2° y 13, tercer párrafo, que plantea la recurrente, aclara que el propio artículo 13, en sus tres párrafos, prevé una aplicación subsidiaria del Régimen General y los Organismos de aplicación del Convenio no han excluido de la participación secundaria, a

las jurisdicciones que les corresponde la atribución directa.

Que puesta al análisis del caso, esta Comisión observa que en materia específica del Convenio Multilateral, la controversia está centrada en tres aspectos claramente definidos: el primero referido a si está probado el sustento territorial para que la firma se convierta en sujeto pasivo de la jurisdicción; el segundo, si la figura de la mera compra prevista en el artículo 13 del Convenio Multilateral resulta aplicable a aquellas compras efectuadas por intermedio de consignatarios o intermediarios y, el tercero, si el régimen es aplicable respecto de aquellas operaciones sobre compras de hacienda, cuando las mismas son objeto de posteriores procesos de transformación, que pueden convertirlos en bienes diferentes, aún cuando el destino final sea la exportación.

Que como surge de las disposiciones del Convenio Multilateral, la existencia de un gasto hace suponer que quien lo ha efectuado en la Jurisdicción donde se realiza la compra es porque se ha desplazado por sí o por terceros hacia ella para realizar, concretar o efectuar algún hecho con relación a la actividad que se pretende gravar. Que en este sentido, la propia empresa manifiesta que adquirió ganado en Corrientes para su procesamiento y/o industrialización en otras jurisdicciones.

Que asimismo, el argumento esgrimido por la recurrente en el sentido de que no se desplazó hacia Corrientes para realizar las adquisiciones de hacienda carece de fundamento, esencialmente desde el momento que los antecedentes aportados por el Fisco exteriorizan la intervención de la empresa a través de terceros -comisionistas, consignatarios- a los que retribuyen mediante el pago de una comisión, por lo cual lo expresado por la empresa no adquiere entidad suficiente para hacer caer el criterio adoptado por el Fisco determinante.

Que debe señalarse que el artículo 13, tercer párrafo, del Convenio Multilateral establece como requisito para que opere el instituto, que los productos primarios sean adquiridos en la Jurisdicción productora para ser comercializados o industrializados fuera de ella y que el productor se encuentre exento en la jurisdicción productora de tales bienes. Que no está en duda que los bienes adquiridos -hacienda vacuna- provienen de Corrientes y que el proceso de industrialización y comercialización se realiza fuera de la Jurisdicción.

Que conforme al inciso o) del artículo 134 del Código Fiscal de Corrientes el productor primario se encuentra exento del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Que la Comisión Plenaria a través de las Resoluciones Nros. 7 y 9 del año 2003, estableció que no cabe duda que cuando el comprador se traslada a la jurisdicción productora para desarrollar su actividad de compra se dan los supuestos citados precedentemente. Asimismo, tales requisitos se acreditan aún en los casos en que el comprador no se traslade físicamente a la jurisdicción productora, siempre que se exteriorice adicionalmente mediante hechos, actos u otros elementos probatorios, la intención o voluntad del comprador de desarrollar su actividad compradora en la jurisdicción productora.

Que asimismo, las resoluciones indicadas determinan, que tal conclusión no se ve alterada por el hecho de que los productos sean entregados dentro o fuera de la jurisdicción, desde el momento que el artículo 13 del Convenio Multilateral comprende tanto el acto del comprador foráneo que viene a realizar la compra dentro de la jurisdicción productora, como así también la mera compra realizada desde fuera de ella, en la medida que se encuentren configurados los extremos antes señalados.

Que el hecho de que la adquisición sea a proveedores que no son productores agropecuarios sino meros consignatarios de hacienda, tal como se encuentra legislado en el artículo 123 inciso b) del Código Fiscal de la Provincia de Corrientes no es óbice para la aplicación de la figura de la mera compra, puesto que no se establecen requisitos respecto de las condiciones que debe asumir el sujeto a quien se le realiza la compra para que proceda la aplicación del instituto. Tampoco establece condición alguna el artículo 13, tercer párrafo, del Convenio Multilateral respecto a la actividad del vendedor.

Que con respecto a que una parte del producto de la hacienda adquirida en la Provincia de Corrientes es destinada a exportación, la firma objetivamente nada ha demostrado sobre el particular. En el caso que se analiza, no se están gravando ingresos por la actividad exportadora de la firma, sino que la asignación de base imponible a la jurisdicción está establecida por la actividad exteriorizada en Corrientes, cumpliéndose los pasos que prevé la norma del artículo 13, tercer párrafo, al determinarse que procede asignarse base imponible a la jurisdicción cuando se adquiera los productos agropecuarios "...producidos en una jurisdicción para ser industrializados o vendidos fuera de la jurisdicción productora y siempre que ésta no grave la actividad del productor...".

Que la cuestión de la necesidad de armonización del artículo 2º y 13, tercer párrafo, del Convenio Multilateral que plantea Swift Armour S.A. no tiene incidencia en la determinación cuestionada. Conforme a lo establecido por el artículo 13, tercer párrafo, del Convenio Multilateral, corresponde atribuir base imponible a la jurisdicción productora en forma directa, y a su vez de manera subsidiaria se aplica el régimen del artículo 2º sobre la diferencia entre el ingreso total y la atribución directa.

Que en cuanto a la aplicación del Protocolo Adicional, la recurrente no probó que haya sido inducida a error por alguna jurisdicción adherida (artículo 2º de la Resolución General N° 3/2007).

Que obra en autos el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello,

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18.08.77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) – No hacer lugar a la acción interpuesta por Swift Armour S.A. contra la Resolución Interna (DGR) N° 159/2008 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Corrientes, por los motivos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2º) - Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás Jurisdicciones adheridas.

CR. ENRIQUE OMAR PACHECO - PROSECRETARIO

CRA. ALICIA COZZARIN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE