

RESOLUCIÓN N° 29/2006 (C.A.)

Visto el Expediente C.M. N° 525/2005 por el cual la firma QUICKFOOD S.A. acciona contra la Resolución N° 966/2005 dictada por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones; y

CONSIDERANDO:

Que se encuentra habilitado el caso concreto previsto en el artículo 24 inc. b) del Convenio Multilateral, dándose en autos los recaudos de temporalidad que exigen las normas de la materia, por lo que la acción resulta procedente.

Que QUICKFOOD S.A. ataca la Resolución N° 966/2005, dictada por Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones, que modifica el criterio de atribución de ingresos que utilizó la empresa durante los años 2000, 2001 y los anticipos 1 a 9 de 2002, que oportunamente había declarado a la Provincia de Buenos Aires.

Que según la contribuyente, no hay justificativo para atribuir los ingresos a la Jurisdicción de Misiones por las ventas que la empresa realizó a la firma Comercial Fema S.R.L., dentro del ámbito de la Provincia de Misiones. Con cita de doctrina y jurisprudencia insiste en la irregularidad de la resolución y también, que el Convenio Multilateral carece de normas que justifiquen que los ingresos por las ventas realizadas deban atribuirse de manera distinta a como lo hizo.

Que sobre esta cuestión, afirma QUICKFOOD S.A. que es contribuyente sujeto al Régimen General del Convenio Multilateral. Que la verificación no ha detectado diferencias en la base imponible declarada, sino que se centra exclusivamente en la pretensión de atribuir a la Provincia de Misiones los ingresos de la empresa obtenidos por ventas realizadas a la firma Comercial Fema S.R.L. Que Misiones recalculó los coeficientes de ingresos adjudicando a esa Jurisdicción la totalidad de las ventas realizadas a sujetos de esa Provincia, sin expresar sustento legal ni argumento técnico que justifique la decisión.

Que si bien es conocido que Comercial Fema S.R.L. tiene domicilio en Misiones, la totalidad de las ventas realizadas a ese cliente se consumaron en el domicilio de QUICKFOOD S.A., en Martínez, Buenos Aires. Que esa aseveración tiene su justificación en el hecho de que los bienes fueron solicitados por el cliente, despachados y entregados en el domicilio de QUICKFOOD S.A., donde está su planta, y que las mercaderías eran transportadas por Comercial Fema S.R.L., a

través de transporte propio o de terceros contratados, a su riesgo y cargo.

Que QUICKFOOD S.A. no tiene en Misiones su casa central, sucursal, agencia, representante, distribuidor o similar que permita presumir que las compras fueron concertadas en esa Jurisdicción.

Que Comercial Fema S.R.L. no puede asumir la condición de representante, ni distribuidor de QUICKFOOD S.A., aún cuando, sin conocimiento previo, un porcentaje mínimo de sus compras pueden ser destinados a proveer a clientes exclusivos que tiene en Misiones. Que en esos casos, dichos clientes acuden a Comercial Fema S.R.L. para adquirir mercadería en esa Provincia.

Que administrativamente QUICKFOOD S.A. emite una nota de crédito a Comercial Fema S.R.L. y libra una factura a esos clientes exclusivos por la cantidad y monto de la mercadería entregada en Misiones. Que por esas operaciones se le reconoce a Comercial Fema S.R.L. los gastos incurridos por fletes por el traslado de la mercadería a Misiones y una comisión por poner a disposición de dichos clientes la mercadería por ellos solicitada. Que tales ingresos los declaraba a Misiones pero que por el resto de las ventas realizadas, interpretó que se perfeccionaban en el domicilio de QUICKFOOD S.A. que era el lugar de entrega de la mercadería.

Que ha recuperado facturas de las que surge que la entrega de la mercadería se perfeccionaba en la planta de Martínez, al identificar que el transporte estaba a cargo del cliente. Que para salvar los casos en donde la factura no indicaba el medio de transporte, solicitó el testimonio de Comercial Fema S.R.L. quien manifestó que los bienes eran transportados por ella mediante fletes propios o de terceros.

Que en suma, la operatoria consiste en que Comercial Fema S.R.L. adquiere por su cuenta, cargo y a su exclusivo riesgo los productos para luego hacer con ellos lo que desee. Que la operación se agota en la venta mayorista de productos en la Provincia de Buenos Aires, sin que QUICKFOOD S.A. conozca el destino de la mercadería, pero que sí es cierto que la entrega no se realiza en Misiones.

Que también expone que el criterio de la empresa se sustenta en el principio que la atribución se hace al lugar de concertación.

Que a fs. 128/135 la Provincia de Misiones contesta el traslado que le fuera corrido.

Que a título de información, dice que la fiscalización realizada a QUICKFOOD S.A. se basa en antecedentes reunidos en actuaciones anteriores, de los que surgen que los pedidos de Comercial Fema S.R.L. los realiza por fax; describe el procedimiento que culmina en la primera resolución determinativa que fue recurrida, al que se hizo lugar, dictando luego la resolución que hoy es

cuestionada por la empresa.

Que realizó el ajuste con relación a la asignación de los ingresos derivados de la operatoria que realiza el contribuyente con Comercial Fema S.R.L.

Que Comercial Fema S.R.L. es distribuidora de la firma QUICKFOOD S.A. en Misiones. Que en virtud de esa relación, QUICKFOOD S.A. le vende productos a esa firma, operaciones que son concertadas mediante pedidos que realiza por fax, encuadrándose la operatoria comercial dentro de las denominadas operaciones entre ausentes, en cuyo caso debe asignarse el ingreso al domicilio del adquirente.

Que la utilización económica de los bienes se realiza en forma exclusiva dentro de Misiones y que los bienes vendidos están destinados a esa Provincia.

Que QUICKFOOD S.A. no aporta ningún elemento que permita tener por cierto que se trata de operaciones entre presentes y que es el propio adquirente, comercial Fema S.R.L., que aclara que las operaciones se conciertan por fax. Además, que la propia accionante reconoce que Comercial Fema S.R.L. tiene su domicilio en Misiones, aunque afirma que la operación se consuma en la Provincia de Buenos Aires sin aportar prueba alguna.

Que en el caso, QUICKFOOD S.A. tiene sustento territorial, ya que realiza gastos en Misiones por fletes y comisiones y obtiene ingresos de la misma.

Que le resulta extraño que la contribuyente afirme que la mercadería no se entrega en Misiones, cuando de las propias facturas acompañadas por ella surge que la entrega se realiza en distintos domicilios de Comercial Fema S.R.L. en Misiones; y que a pesar de que QUICKFOOD S.A. insinúa que el transporte lo realiza Comercial Fema S.R.L. o terceros, no aporta constancia de ello, y que, aunque así fuera, no se modificaría el procedimiento del ajuste.

Que la contribuyente no cuestiona el sustento territorial de sus actividades en la provincia, sino que sólo sostiene que las operaciones se realizan entre presentes. Hace referencia a afirmaciones de QUICKFOOD S.A. y al acta labrada a Comercial Fema S.R.L. de la que emerge que los pedidos se efectúan a través de fax. Que en suma, habiendo sustento territorial, la contribuyente pretende disfrazar la operatoria entre ausentes como una operatoria entre presentes.

Que al analizar dichos de QUICKFOOD S.A. concluye que la empresa misionera actúa como agente, representante o distribuidor en Misiones. Alude a la página web de QUICKFOOD S.A. y que en el sector dedicado a los distribuidores aparece Comercial Fema S.R.L., lo que es demostrativo de la argucia de la demandante que por un lado niega que la firma misionera sea distribuidora de sus productos, y por otro la incluye en su portal de Internet. Sobre el tema cita

jurisprudencia sobre “contrato de distribución”.

Que siendo Comercial Fema S.R.L. distribuidora de QUICKFOOD S.A. en Misiones y por tratarse de operaciones entre ausentes, no es correcto hacer la atribución de los ingresos a la Provincia de Buenos Aires;

Que en conclusión, QUICKFOOD S.A. realiza ventas a sujetos domiciliados en la Provincia de Misiones; que se está en presencia de operaciones entre ausentes, realizadas por fax; que QUICKFOOD S.A. tiene distribuidor, representante o similar en la Provincia de Misiones, lo que surge de las pruebas aportadas.

Que esta Comisión observa que la controversia planteada por las partes, radica en resolver a que Jurisdicción corresponde atribuir los ingresos obtenidos por QUICKFOOD S.A., si a la Provincia de Buenos Aires, por tratarse de operaciones entre presentes como dice la empresa o a Misiones, por estar en presencia de operaciones entre ausentes.

Que como primera aclaración, se debe precisar que la actividad de QUICKFOOD S.A. desplegada en Misiones da el sustento territorial necesario para que dicha Provincia tenga pretensiones como las aquí expuestas. Lo dicho surge no sólo por lo afirmado por Misiones sino también por expresiones de la accionante en su presentación -fs. 12/13- cuando expresa “...aún cuando, sin conocimiento previo, un porcentaje mínimo de sus compras puedan ser destinadas a proveer a clientes exclusivos...” de QUICKFOOD S.A. y que en esos casos, “dichos clientes acuden a Comercial Fema SRL para adquirir mercadería en esa Provincia”; que QUICKFOOD S.A. “...emite una nota de crédito a Comercial Fema SRL y libra una factura a esos clientes exclusivos...por la mercadería entregada en Misiones”. También, que por esas operaciones, la accionante le reconoce a la firma misionera “...los gastos incurridos por fletes por el traslado de la mercadería a Misiones y una comisión por poner a disposición de dichos clientes la mercadería por ellos solicitada”.

Que aunque de manera muy peculiar, Comercial Fema S.R.L. actúa como distribuidora de QUICKFOOD S.A. en Misiones. Así, en algunos casos compra mercaderías a la accionante y luego las comercializa directamente en Misiones; y en otros, retira mercadería para ser entregada a supermercados y almacenes de dicha Provincia -clientes exclusivos de la proveedora- (fs. 144);

Que del análisis de las -poco legibles- facturas aportadas como documental, se desprende que: se emiten a nombre de Comercial Fema SRL; que el transporte lo presta dicha empresa para hacer la entrega en su casa central, depósito o sucursal de la firma en la Provincia de Misiones (fs. 34 a 41). Otras facturas son confeccionadas de manera semejante pero sin indicar el lugar de entrega (fs. 42/43, 61).

Que a fs. 111 Comercial Fema S.R.L. comunica a la DGR de Misiones que Quickfood SA, es su proveedora y como operatoria normal le factura los productos y se los entrega en sus depósitos en Buenos Aires y de ahí en más, ella se encarga del traslado de los mismos hasta sus depósitos en Posadas e interior de Misiones, con transporte propio o de terceros.

Que a fs. 389 QUICKFOOD S.A. dice vender únicamente a cadenas de supermercados radicados en Misiones a través del transportista Comercial Fema S.R.L.; además que hay fletes y comisiones pagados a esta empresa.

Que en acta de fs. 380 Comercial Fema S.R.L. manifiesta que no existen contratos ni convenios en la operatoria de cuenta corriente con QUICKFOOD S.A.; que no está establecido el pago de comisiones de ninguna naturaleza por la venta de productos adquiridos a QUICKFOOD S.A.. En la misma acta, a fs. 381, contesta que no hay rendición de cuentas de las cobranzas por ventas a supermercados y otras firmas, que sólo se retira el pago, se ensobra y se envía a QUICKFOOD S. A.. Continúa, que Comercial Fema S.R.L. no recibe mercadería despachada por QUICKFOOD S. A., que la firma la retira directamente de QUICKFOOD S.A., que compra semanalmente y traslada con vehículos propios o de terceros.

Que a fs. 411/435 obran contratos de distribución suscriptos entre QUICKFOOD S.A. y sujetos distintos a Comercial Fema S.R.L.. Y a fs. 436 luce información de la página de Internet de QUICKFOOD S.A. de la que surge que Comercial Fema S.R.L. es distribuidora.

Que es evidente que QUICKFOOD S.A. despliega actividad en la Provincia de Misiones: a) porque Comercial Fema S.R.L. es su distribuidora en esa jurisdicción o al menos están unidas mediante algún contrato de colaboración empresaria, que justifica el modo de operar y la estabilidad de la relación, y b) porque Comercial Fema S.R.L., además de comprar y retirar su propia mercadería, también transporta otras que la firma bonaerense remite a supermercados y almacenes situados en Misiones, denominados clientes exclusivos o especiales, es decir, traslada bienes que QUICKFOOD S.A. vende a terceros.

Que a fs. 144 luce un informe de la inspección que al referirse a las respuestas dadas por QUICKFOOD S.A. -punto 5-, ésta dijo: que los pedidos se hacen a través de fax y la mercadería se retira de su depósito. También añade que otra operatoria consiste en retirar mercadería, transportarla y entregarla a terceros, que luego son facturadas directamente a los supermercados de Posadas por QUICKFOOD S.A.. Expresa, que parte de esos productos son entregados por Fema S.R.L. a supermercados y almacenes de Misiones con remitos de QUICKFOOD S.A., que luego retornan a Buenos Aires para que ella los facture a los supermercados y almacenes y confeccione una nota de crédito para Fema S.R.L., documento que se debe aclarar, “retribuye” los servicios prestados.

Que a fs. 317/8 otro informe del inspector narra que la apoderada de QUICKFOOD S.A. habría dicho en el expediente 17204/2003, que las ventas se consumaron en el domicilio de la empresa y que la mercadería es solicitada por el cliente. A fs. 360 la DGR labra acta a la firma California SA, de Posadas, cuyo apoderado responde que no hay acuerdo comercial con los proveedores –se entiende que se refiere a QUICKFOOD S.A.- y que la relación es verbal; sobre la modalidad de las ventas, afirma que las condiciones las pone el proveedor, operan al contado y en cuenta corriente. En el punto tercero expresa que los pedidos son realizados telefónicamente a Comercial Fema S.R.L. quien traslada (la mercadería) a los depósitos de California SA. Agrega que las entregas se hacen con transporte propio o de la empresa Sauer SA. Por último, agrega que los pagos son realizados a la empresa QUICKFOOD S.A., con cheques a su nombre y entregados a Comercial Fema S.R.L..

Que en el acta de fs. 395 labrada a Comercial Fema S.R.L., ésta dice que los pedidos se efectúan a través de fax y las mercaderías se retiran del depósito del proveedor. Que esa modalidad coexiste con otra operatoria -ampliando los dichos de fs. 380- consistente en el servicio de fletes y entrega a terceros. También responde que no hay contrato o convenio con QUICKFOOD S.A..

Que de los tres párrafos precedentes se desprende con claridad que las operaciones se convienen entre ausentes, concretamente mediante fax. A esa afirmación se debe agregar que de las pruebas aportadas por QUICKFOOD S.A., no surgen elementos que permitan suponer que las operaciones por ella realizadas con Comercial Fema SRL se concierten entre presentes.

Que resulta claro que la entrega de la mercadería se efectúa en Martínez, Provincia de Buenos Aires. Sin embargo, no se concibe que allí se concierten las operaciones pues sería poco razonable que Comercial Fema S.R.L. envíe medios de transporte a 1500 km. de distancia sin tener la certeza de que el proveedor dispondrá de la mercadería que quiere comprar, que esté empacada y lista para embarcar; y que a pesar de existir -se supone- parámetros de venta y transporte semanales, QUICKFOOD S.A. tampoco puede tener seguridad de la cuantía de esos bienes y del momento en que habrá de entregarlos. En base a tal razonamiento, se sostiene que previo al despacho, la operación estaba formalizada por medios a distancia, o como dicen las empresas por fax.

Que en la presente causa, tratándose de operaciones concertadas conforme al último párrafo del art. 1º del CM., la particularidad de que el vendedor entregue la mercadería en la Jurisdicción donde está su establecimiento carece de relevancia, toda vez que la norma no hace distingo alguno sobre el tema, en cuyo caso, no corresponde que el intérprete lo haga.

Que el hecho que Comercial Fema S.R.L. reciba la mercadería adquirida para sí en Martínez, donde se sabe no tiene su domicilio, no desvirtúa el precepto claro y terminante establecido por el último párrafo del art. 1º citado.

Que está acreditado que la compradora carecía de domicilio en la Provincia de Buenos Aires aunque la entrega de los bienes se produzca en ella, por lo que resulta razonable el criterio de la jurisdicción de atribuir el ingreso a Misiones donde la compradora tiene su domicilio legal, hecho que además reconoce la accionante. No corresponde tomar en la causa como domicilio de Comercial Fema S.R.L. el lugar en que circunstancialmente retira la mercadería; y por último, por no compadecerse con la realidad que pretende atrapar el último párrafo del art. 1º del Convenio. Que además, a pesar de haberlo negado en alguna oportunidad, QUICKFOOD S.A. conocía el destino de la mercadería, siendo falsas otras afirmaciones hechas en sentido contrario.

Que es sabido que Comercial Fema S.R.L. transporta su propia mercadería y también bienes ajenos. Que en referencia a la primera hipótesis -se piensa que la otra no genera dudas-, se cree que es indiferente que al transporte lo realice el propio comprador, sea con medios propios o de terceros.

Que por tales razones no corresponde identificar en el caso, domicilio de entrega con domicilio del adquirente, debiendo en consecuencia imputar los ingresos en discusión a la Jurisdicción del domicilio de éste, en Misiones.

Que no corresponde disponer la producción de la prueba, por ser la ofrecida, inconducente.

Que obra en autos el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello:

LA COMISIÓN ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - No hacer lugar a la acción planteada por la empresa QUICKFOOD S.A. contra la Resolución Determinativa N° 966/2005 dictada por Dirección Provincial de Rentas de la Provincia de Misiones, por los fundamentos expuestos en los considerandos.

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

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

DR. ROMAN GUILLERMO JÁUREGUI - PRESIDENTE