

RESOLUCIÓN N° 12/2007 (C.A.)

VISTO el Expte. C.M. N° 561/2005 por el cual ICI ARGENTINA S.
A. acciona contra la Resolución Determinativa y Sumarial N° 3631/2005 dictada por el Área Rentas de la Dirección Provincial de Ingresos Públicos de la Provincia de San Luis; y,

CONSIDERANDO:

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

Que tras aludir a un caso anterior semejante al presente, dice la accionante que sobre los mismos antecedentes, la Provincia pretende mayor base imponible por los períodos 2002/ 2005.

Que dice que la empresa tiene instalaciones en las Provincias de Santa Fe, Buenos Aires y Mendoza y administra sus negocios desde la Ciudad de Buenos Aires. Que las operaciones objetadas por el Fisco fueron formalizadas a través de la visita de vendedores de ICI a los establecimientos de sus clientes ubicados en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o en la Provincia homónima, según el caso. Señala que los domicilios correspondientes a dichos establecimientos fueron especialmente consignados por los clientes a estos efectos en oportunidad de habilitarse los registros internos pertinentes. Que otra de las modalidades de comercialización utilizada fue mediante la concurrencia de los clientes a sus oficinas situadas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y también mediante comunicaciones telefónicas cursadas desde dichos lugares.

Que como elemento adicional indica que los pagos de las facturas se efectuaron en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o mediante cobradores designados por la empresa en los establecimientos de los clientes ubicados en los lugares indicados.

Que en tales domicilios las partes negociaban los términos y condiciones de las operaciones de compraventa. Es decir, que los clientes pactaban y concluían estas operaciones desde sus administraciones en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o en la Provincia de Buenos Aires. Cita varias notas emitidas por empresas que nombra.

Que manifiesta que la empresa consideró, en todos los casos, la Jurisdicción correspondiente al domicilio del cliente y a ellas atribuyó sus ingresos -no a San Luis- tal como lo establecen los

arts. 1º y 2º inc. b) del Convenio Multilateral.

Que si se analizan las notas de algunas firmas que nombra, que fueron aportadas en la primera fiscalización y luego dieron origen a la presente, se puede observar que varias empresas nada dicen de ello, sino que, por el contrario, ratifican lo manifestado por ICI en el sentido de que las ventas se pactaban vía telefónica o mediante la visita de alguno de sus vendedores al domicilio que aquéllas tenían en la Provincia de Buenos Aires.

Que de una pericia surgió que ICI tenía registrado en su sistema los domicilios de dichas empresas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o Provincia de Buenos Aires; que no hay duda de que ella actuó de conformidad con lo que cada compradora le había informado al momento de iniciar las negociaciones.

Que hace referencia a varias empresas en que los domicilios por ellas informados estaban en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o Provincia de Buenos Aires y además, que el directorio de algunas y los bancos con que operaban se encontraban en dichas Jurisdicciones. Que a su vez, de una constancia de exclusión del régimen de percepción expedido por la Provincia de Buenos Aires se desprende que el domicilio de una de las firmas, inclusive el social, estaba en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que en el caso particular de Plastar San Luis SA, si bien tenía su domicilio social en San Luis, su domicilio comercial se encontraba en Provincia de Buenos Aires, también ahí era el domicilio de su Directorio y de los bancos con que operaba. Que en el caso de Alta Plástica se advierten los mismos hechos, siendo el domicilio en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Su Directorio se domiciliaban en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o en la Provincia de Buenos Aires, y operaba con bancos ubicados en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Que como consecuencia de todo lo expuesto la atribución la hizo de acuerdo al art. 2º inc b) del Convenio Multilateral, en cuyo caso los ingresos derivados de tales operaciones debían ser imputados a las citadas Jurisdicciones. Asegura que el Fisco confunde las operaciones entre ausentes con las llevadas a cabo entre presentes.

Que es improcedente lo actuado por San Luis al considerar que las erogaciones efectuadas por fletes por venta son gastos computables a los fines de la aplicación del Convenio. Ello a tenor de lo dispuesto por los arts. 3º inc. b) y 4º. Cita doctrina que dice que las exclusiones corresponden a gastos que no implican actividad propia sino de terceros, por no medir adecuadamente la actividad. Declara que el servicio de fletes es prestado directamente por empresas del rubro contratadas al efecto, es decir, que se trata de un costo atribuible a una locación de servicios convenidos para su comercialización en los lugares donde desarrolla sus actividades, que son Ciudad Autónoma de Buenos Aires y Provincia de Santa Fe. Que por lo tanto, los gastos de

transporte a que se refiere el art. 4° son exclusivamente aquellos vinculados con las operaciones de compra del sujeto, mientras que el costo del servicio de transporte relacionado con las operaciones de venta son gastos no computables según el art. 3° citado.

Que se reserva el derecho de solicitar la aplicación del Protocolo Adicional en el caso que la resolución le sea desfavorable y hace reserva del caso federal.

Que a su turno, San Luis a modo de introducción, señala que le resulta inexplicable que la empresa pida que se determine el criterio aplicable al caso, cuando en una cuestión idéntica, que describe, relacionada a períodos anteriores, las Comisiones Arbitral y Plenaria se expidieron aprobando el accionar del Fisco.

Que actualmente la controversia estriba en: a) si se configuran las operaciones entre ausentes del art. 1° del Convenio Multilateral; b) si ICI posee gastos computables que den sustento territorial y c) el domicilio a considerar a efectos de atribuir las ventas.

Que con respecto al punto a) anterior afirma que las ventas concertadas durante el período verificado se realizaron mediante comunicaciones telefónicas, hecho que la firma reconoce.

Que oportunamente, las empresas compradoras contestaron lo siguiente: Altaplástica S.A. con domicilio legal, fiscal, sede social y planta fabril en San Luis señaló que las operaciones concertadas con ICI se efectuaron mediante llamadas telefónicas, entregándose la mercadería en Capital Federal o en la planta industrial con fletes a cargo de ICI; Polidur San Luis S.A. con domicilios idénticos a la empresa anterior y depósito de productos terminados en Provincia de Buenos Aires, puntualizó que la empresa era visitada por un vendedor y las compras se realizaron telefónicamente, siendo la mercadería entregada en la planta fabril con gastos y fletes a cargo de ICI; Venados Manufactura Plástica S.A. con domicilio legal en Capital Federal, domicilio fiscal y fabril en San Luis, puso de relieve que las operaciones fueron concertadas vía órdenes de compra enviadas por fax, telefónicamente o a través de visitas de un vendedor; la mercadería fue remitida a la planta de San Luis y los gastos de fletes soportados por ICI y en algunos casos por Varteco Química Puntana e ICI; Plastar San Luis S.A. con domicilios legal, fiscal y planta en San Luis, utilizando la empresa un depósito de productos terminados en la Provincia de Buenos Aires, destacó que las operaciones se concertaron vía telefónica, siendo las mercaderías entregadas en la fábrica de San Luis; Pringles S.A. con domicilios legal, fiscal y fabril en San Luis teniendo un depósito en Provincia de Buenos Aires, manifestó que las operaciones se efectuaron desde la sede administrativa en la Provincia de Buenos Aires y la mercadería fue mayoritariamente retirada y enviada a San Luis con transporte propio.

Que manifiesta que a través del requerimiento del 07/03/05, se le solicitó a ICI que mediante declaración jurada explique la forma de concertación de las operaciones con diversas empresas,

entre las que están varias de las citadas y otras; si se efectuaron a través de vendedores, teléfono, fax u otro medio electrónico; cual era el lugar de la entrega de la mercadería; quien soportó los gastos por fletes; y, si lo percibido por IVA fue cancelado con bonos de crédito fiscal; facturas de venta y remitos, todo ello por los períodos 2001 a 2003. Recibió como respuesta que para la asignación de las ventas se consideró el lugar de concertación de las operaciones y que en los casos de contrataciones por correspondencia o teléfono se tuvo en cuenta el domicilio denunciado por el cliente, no asumiendo el contribuyente en todos los casos los gastos por fletes. Que de las manifestaciones de clientes de ICI y notas aportadas por ella surge que la totalidad de las operaciones se concertaron vía telefónica o por fax.

Que afirma además, que aunque el contribuyente sugiera que ciertas ventas se perfeccionaron entre presentes, no individualizó o especificó en forma concreta cuales habrían sido celebradas de esa manera ni aportó pruebas al respecto ni hay información brindada por parte de los clientes de las que surja tal modalidad de contratación.

Que por lo tanto, en el caso corresponde aplicar el mismo criterio que dio origen a los ajustes detectados en la verificación anterior, al no haberse producido modificación alguna en la modalidad de concertación de las operaciones de venta, debiendo encuadrarse el caso como ventas entre ausentes. En suma, de acuerdo a las declaraciones de las empresas adquirentes, del reconocimiento de ICI y la ausencia absoluta de prueba en contrario, ratifica que se está en el caso de las operaciones entre ausentes encuadrables en el art. 1º y 2º inc. b) del Convenio Multilateral.

Que en relación a los gastos, dice que de la compulsa efectuada pudo comprobarse que las entregas de mercaderías se realizaban en San Luis con el costo del transporte, en una alta proporción, a cargo de ICI. Que la fiscalización relevó los gastos de fletes imputables a la Provincia teniendo en cuenta las cifras de fletes expuestas en el balance como gastos de comercialización. Que la posición de la empresa de considerarlos “no computables” es errónea. Que los gastos de transportes se distribuyen conforme al art. 4º, citando doctrina y jurisprudencia al respecto.

Que al existir diferentes domicilios, sea porque los adquirentes cuentan con sucursales o depósitos en Jurisdicciones distintas al de su domicilio tributario o bien constituyeron domicilios especiales a efectos de llevar a cabo su operatoria, San Luis recurrió al principio del art. 27 y atribuyó dichos ingresos al lugar de radicación económica de la actividad de los adquirentes que además coincide en la mayoría de los casos, con el lugar de entrega de la mercadería.

Que se opone a la producción de la prueba por entender que existen elementos suficientes en la causa para resolverla.

En relación a la aplicación del Protocolo Adicional dice que según el formulario CM 05, ICI declara estar exenta de impuesto en Buenos Aires, Mendoza y Santa Fe y además evoca la Resolución 19/2002 (C.P.) al decir que la aplicación del Protocolo Adicional es una herramienta de excepción, que prevé la compensación entre Fiscos en la medida que se den diversas circunstancias y situaciones de hecho, y una de esas circunstancias es el hecho de que por fiscalización surjan diversas interpretaciones de la situación fiscal del contribuyente (artículo 1° de la Resolución General 15/83 que reglamenta el procedimiento de aplicación del Protocolo). Que tales circunstancias y situaciones no surgen de las actuaciones.

Que para esta Comisión Arbitral es cierta la afirmación de San Luis de que un caso idéntico al presente, entre las mismas partes, fue tratado por las Comisiones Arbitral y Plenaria, las cuales acogieron su pretensión mediante las Resoluciones Nos. (CA) N° 18/2004 y (CP) N° 2/2005.

Que en primer término, corresponde aclarar que en el caso no está en discusión la existencia del sustento territorial. Tampoco que la accionante tenga establecimientos en distintas Provincias y administre sus negocios desde la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, sino a qué Jurisdicción deben atribuirse los ingresos por ventas efectuadas por ICI Argentina SA, en atención a los diversos domicilios de las compradoras, inclusive en San Luis; y además, si los gastos por fletes son computables o no.

Que el contribuyente al describir la modalidad de las operaciones, manifiesta que algunas de ellas se formalizaban a través de visitas a los establecimientos de sus clientes en Ciudad Autónoma de Buenos Aires o Provincia de Buenos Aires, en otros casos eran los clientes quienes concurrían a sus oficinas, y por último, también se materializaban mediante vía telefónica desde tales lugares, pero lo hace de manera vaga, sin introducir precisiones, menos aún probanzas, respecto a los casos y empresas en que operaba de una manera u otra. No enteramente coincidente con lo anterior, expresa a continuación que en estos domicilios, es decir, en los de Ciudad Autónoma de Buenos Aires o Provincia de Buenos Aires, se concluían y pactaban las operaciones.

Que para rematar, afirma que en todos los casos atribuyó los ingresos al domicilio del cliente denunciados por éstos, citando los arts. 1° y 2° b) del Convenio Multilateral. Se debe resaltar que tales artículos contienen una norma común aunque mirada desde distintos ángulos, cual es la que hace referencia a las operaciones denominadas entre ausentes -último párrafo del art. 1°- y la que manda atribuir los ingresos en esas operaciones al domicilio del adquirente -art. 2° b)-, lo que hace presuponer, precisamente por citarlos conjuntamente, que el contribuyente interpretó que las operaciones realizadas eran de las del tipo enunciado y en consecuencia, atribuyó sus ingresos al “domicilio del adquirente”.

Que los agravios que se expresen en una causa deben ser claros, concretos y fundados. Cuando la empresa describe la modalidad de sus operaciones, lo hace con tal generalización que impide

discernir en qué casos estaba en presencia de un modo de obrar o de otro. Si a ello se le añade la ausencia de pruebas sobre los hechos, y la contradicción interna de su escrito, sin gran esfuerzo se llega a la conclusión de que lo suyo es una simple invocación sin soporte técnico alguno.

Que en refuerzo de lo expuesto cabe decir que la lectura de su escrito inicial, las contradicciones en que incurre y particularmente las citas normativas, inducen a pensar que la empresa consideró que estaba en presencia de operaciones entre ausentes y en tal caso, debía atribuir sus ingresos al domicilio del adquirente, considerando tales los asentados en sus registros.

Que debe observarse que con respecto a ciertas operaciones que acepta haberlas realizado vía telefónica, asignó los ingresos al que consideró “domicilio del adquirente” por tenerlos registrados, pero también actuó de la misma manera en las que dice concertadas de manera presencial, lo que faculta a pensar que en todos los casos la empresa parte de la idea de que se trata de las llamadas operaciones entre ausentes y al estar los domicilios denunciados en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o Provincia de Buenos Aires, a estas Jurisdicciones atribuyó los respectivos ingresos. Si esta hipótesis fuera errónea en relación a operaciones en particular, se llega sin esfuerzo a la conclusión de que en esos casos, recurrió al criterio de asignar ingresos a la jurisdicción donde se produjo la concertación del negocio.

Que el hecho de que la empresa haya efectuado la atribución de los ingresos al domicilio denunciado por sus clientes, por tenerlos registrados en sus sistemas de información, no es un elemento que por sí mismo condicione la atribución de tales ingresos, excepto que haya interpretado, como se dijo, que estaba en presencia de “operaciones entre ausentes” y que los anotados eran los domicilios de los adquirentes.

Que siendo así, el accionante ignoró la existencia de hechos materiales indubitables como es la entrega de la mercadería, comúnmente por él fletada, en domicilios de la Provincias de San Luis. Es decir, que ante la presencia de más de un domicilio, no tuvo dudas en descartar aquél al cual la empresa desplazaba su gestión a fin de realizar la entrega de la mercadería, optando por otros, algunos de los cuales, casualmente, según la accionada, están situados en Jurisdicciones donde ella está exenta del impuesto, circunstancia esta última que permite inducir una presunta finalidad para alivianar su carga tributaria.

Que a los imprecisos dichos de la empresa sobre los modos de formalizar las operaciones se opone el Fisco cuando, de manera enfática, sostiene que de constancias obrantes en el expediente, surge que las operaciones se realizaban “entre ausentes”. Con el mismo vigor alude a la existencia de domicilios de distintas empresas, sindicándolos como fiscales en la Provincia de San Luis.

Que San Luis hace referencia concreta a seis empresas compradoras cuyos domicilios legales,

fiscales, los de la sede social y plantas fabriles, estaban situados en San Luis; en otro caso, el domicilio legal estaba en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el fiscal y el de la planta fabril en aquella Provincia. Indica que algunas de ellas tenían depósitos de productos terminados en la Provincia de Buenos Aires.

Que con relación a cada una de tales empresas, dice cual fue el modo de concertarse las operaciones. Así, manifiesta con respecto a cada compradora como se perfeccionaba el negocio, afirmando que se efectuaba telefónicamente o por fax, aunque mediara en algunos casos la previa visita de un vendedor. En un caso indica que la compra se efectuó telefónicamente aunque desde la sede administrativa ubicada en la Provincia de Buenos Aires.

Que por lo expuesto, en el punto le asiste razón a San Luis.

Que tratándose de las llamadas operaciones entre ausentes, y ante la existencia de diversos domicilios, cualquiera fuere la naturaleza de éstos, debe considerarse domicilio del adquirente según los términos del inc b) del art. 2º, a aquél en donde se produce la entrega de la mercadería vendida, en tanto sea uno de los domicilios del adquirente, soslayando la consideración de cualquier otro. Obsérvese que en el caso, el ejercicio activo de la actividad se despliega sólo en dos Jurisdicciones, en una se vende y en otra se compra, operación que culmina cuando el vendedor transfiere la propiedad de la cosa al comprador que la recibe en un lugar o domicilio determinado, el cual, si bien ordinariamente puede coincidir con el del llamado telefónico, fax, etc., no siempre es así, en cuyo caso, se debe privilegiar aquél donde el vendedor exterioriza, de manera concreta, el desarrollo de su actividad económica. Esta postura es compatible con la regla establecida por el art. 27 del Convenio Multilateral, que manda atribuir los ingresos teniendo en cuenta la realidad de los hechos, no los aparentes.

Que pensar de otra manera implicaría autorizar a que las empresas, con el simple recurso de tener registrados ciertos domicilios de sus compradores o tener éstos más de uno, inclusive convencionales, puedan orientar la atribución de sus ingresos en la forma que les resulte más beneficiosa o si se quiere, arbitraria. En esta causa se asume entonces, que ante la existencia de diversos domicilios del comprador, partiendo la llamada o correspondencia de uno, pero la entrega del bien se produce en otro mediante el accionar físico del vendedor o de un tercero actuando por él, corresponde a la Jurisdicción donde está este último, cuando no coincida con el primero.

Que es relevante recordar que la empresa reconoce expresamente que la entrega de la mercadería se efectuaba en la Provincia accionada.

Que no es trascendente que los pagos de las facturas se efectuaran en la Ciudad de Buenos Aires o mediante cobradores; y tampoco que tales gestiones hayan generado o no gastos o erogaciones

en la Provincia de San Luis.

Que no obstante lo dicho, aún cuando las operaciones se hubieran realizado de manera presencial, y no por correspondencia o fax, la atribución de los ingresos en cuestión también debieron ser asignados a la Provincia de San Luis, porque es allí donde se produce la entrega de la mercadería o si se quiere, es allí el lugar en que se perfecciona la vinculación económica entre ICI Argentina SA y las compradoras.

Que debe señalarse que al final de su escrito (fs. 86) el Fisco hace referencia a la hipótesis descripta en el párrafo anterior, cuando dice que con independencia al lugar desde donde se efectúan los pedidos, los bienes se entregan en la Provincia de San Luis, en el domicilio en el cual serán industrializados, es decir, prevé la eventual aplicación de la doctrina que dispone atribuir los ingresos al lugar de la entrega de la mercadería, aún tratándose de operaciones entre presentes. Es sabido que este criterio es el que prevalece en las decisiones de la Comisión Arbitral y es el más arraigado sobre la materia.

Que en suma, cualquiera haya sido la modalidad de concertar la operación, la atribución de los ingresos debe efectuarse a la Provincia de San Luis, pues en todos los casos la mercadería se entregó en esa Jurisdicción, con los fletes ordinariamente a cargo de la vendedora, quien conocía perfectamente el destino y entrega de los bienes.

Que con relación a la atribución de los fletes, la posición de ICI es desacertada, pues los gastos por tal servicio son computables a los fines de la aplicación del Convenio Multilateral. No le asiste razón a la empresa al considerar que los fletes son “gastos no computables” del tipo de los mencionados por el art. 3º, inc b), pues esta norma está referida a una cuestión distinta a la aquí planteada. Por otra parte, el último párrafo del artículo 4º del Convenio Multilateral expresamente trata sobre los gastos de transporte e indudablemente los trata como computables desde el momento en que dispone el modo de distribuirlos entre las distintas Jurisdicciones.

Que en cuanto al Protocolo Adicional, en razón de que la accionada sólo hace una reserva de su aplicación, simplemente habría que tenerla en cuenta, aunque es válido anticipar que no se observa el cumplimiento de los requisitos que autorice su aplicabilidad. También habría que tener presente la reserva del caso federal.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello:

LA COMISION ARBITRAL

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - Desestimar la acción planteada por ICI Argentina S.
A. contra la Resolución Determinativa y Sumarial N° 3631/2005 dictada por el Área Rentas de la
Dirección Provincial de Ingresos Públicos de la Provincia de San Luis, por los fundamentos
expuestos en los considerandos de la presente.

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

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

DR. ROMAN GUILLERMO JÁUREGUI - PRESIDENTE