

RESOLUCIÓN N° 18/2007 (C.A.)

VISTO:

El Expediente C.M. N° 557/2005 por el cual Marcelo Daniel Vedoya acciona contra la Resolución N° 2889/2005 (Expte. 12091/03) dictada por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones; 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 dice el señor Marcelo Vedoya que la Dirección General de Rentas le efectúa una fiscalización en la que supone que todas sus ventas se encuentran gravadas con el impuesto sobre los ingresos brutos.

Que afirma que se le ha desconocido el carácter de productor ganadero; que tiene campos ubicados en la Provincia de Corrientes, cerca del límite con Misiones y que desarrolla una actividad exenta en Misiones por tratarse de primeras ventas de productos agropecuarios. Que según le han expresado, el origen de la determinación estaría en las ventas de carne a California S. A., empresa misionera, pero que siempre ha vendido ganado, y a aquella le entregaba reses faenadas de sus propios animales. Que su actividad siempre fue la cría de ganado y la venta de él encuadra como primera venta de productos primarios exentos.

Que señala que la Provincia le atribuye no haber realizado percepciones de acuerdo a normas locales que cita, de manera incorrecta, porque siempre vendió animales vivos, y que éstos no son alimenticios; que las ventas a California S.A. no estarían alcanzadas por percepción alguna porque no es un comerciante mayorista; y además, que muchas ventas fueron realizadas a personas domiciliadas fuera de la Provincia de Misiones, como ser Corrientes y Buenos Aires.

Que a su actividad la desarrolla en su totalidad en campos de Corrientes razón por la cual entiende que no es contribuyente directo de Misiones, sino sujeto al art. 13 del Convenio Multilateral, pero que tanto en Corrientes como en Misiones, la actividad está exenta. Dice que no se halla inscripto como contribuyente de ingresos brutos en Misiones, pues según el art. 132 del Código Fiscal no tiene obligación de hacerlo al estar exento del tributo.

Que sostiene que es productor primario, lo que sólo parcialmente aceptó la Provincia de Misiones, y como tal, se puede dedicar a la cría de ganado o a su invernada, que consiste en comprar terneros, engordarlos y venderlos para consumo; pero reitera que se dedica a la cría de hacienda.

Que a modo de experiencia, alguna vez engordó animales a feedlot que fueron faenados por un frigorífico y vendidos a California S.A., ambos negocios de Misiones, pero que esos animales eran propios y sin embargo la DGR tomó la actividad como mayorista de carne, lo que entiende es incorrecto. Que la DGR no ha probado actividad mayorista. Señala también que se le hubo retenido cierto importe por estas operaciones.

Que insiste en que la DGR no entendió la operatoria de venta de los animales con destino a consumo. Dice que la faena se realizaba en el Frigorífico Alem S.A. que él le facturaba a dicho frigorífico y luego cuando éste le entregaba las reses, le emitía factura por el mismo importe entregado y luego le realizaba el transporte de los animales hasta el supermercado California a quien le entregaba factura por la venta.

Que adjunta fotocopia de declaraciones juradas de la totalidad de animales vendidos, también de la prórroga de la locación del campo ubicado en Tateré.

Que se explaya luego sobre el régimen de percepción que se le impone, el cual está previsto para los mayoristas, que no es su caso. Aporta prueba documental. Ofrece la de informes y pide en definitiva se admita su pretensión.

Que en su contestación la Provincia de Misiones resume los argumentos del señor Vedoya. Cita las normas aplicables y afirma que el contribuyente se halla inscripto en Misiones como contribuyente directo desde 1989, no como contribuyente sujeto al Convenio Multilateral, pretendiendo hoy, en contradicción con sus propios actos encuadrarse como tal. Señala que la DGR determinó el impuesto como contribuyente directo por estar inscripto así, tener el domicilio en Misiones y ejercer su actividad en esa jurisdicción.

Que hoy el contribuyente pretende tributar como contribuyente de Convenio para disminuir la base imponible de Misiones; que la venta de productos agropecuarios, se halla exenta tanto en Misiones como en Corrientes, donde el contribuyente cría ganado, no resultando necesaria la inscripción como contribuyente de Convenio, en particular si se tiene en cuenta que la única actividad ahora gravada es la compraventa mayorista de carne bovina que se desarrolla íntegramente en Misiones, razones por las cuales la Comisión Arbitral es incompetente.

Que contradice al accionante al indicar que no es cierta la aseveración de no hallarse inscripto ya

que de constancias obrantes en la DGR y de las facturas emitidas a California S.A. surge lo contrario y además, que no puede demostrar que la carne comercializada en Posadas, en especial con esa firma, fuera obtenida por él como productor primario o que se trate de primera venta o proveniente de Corrientes.

Que niega la pretendida aplicación del Convenio Multilateral, por cuanto de la realidad, documental acompañada y expediente administrativo surge que la determinación es correcta y que el accionante no ha podido demostrar que la carne faenada y vendida en Misiones provino de otra jurisdicción. Dice que la cuestión a dilucidar se circunscribe a la atribución de los ingresos de una actividad del contribuyente, compraventa mayorista de carne, que está fuera del alcance del Convenio Multilateral por tratarse de actividad habitual y onerosa desarrollada en Misiones.

Que el contribuyente no demuestra que todas las ventas de carne hayan sido de animales propios, razón por la cual sostiene que los ingresos obtenidos por el ejercicio de actividad de venta de carne en el territorio de la Provincia, sin que haya demostrado que proviene de animales de su propia producción en establecimientos ubicados en otras jurisdicciones, implica que el caso está fuera del ámbito del Convenio.

Que el encuadre impositivo que Vedoya pretende no se compadece con la documental que el mismo aporta de la que surge que ha realizado mayor cantidad de ventas de carne que de animales de su producción poseía, lo que hizo presumir que ha adquirido la carne faenada que luego comercializó. Insiste en que no hay constancia de la que se desprenda que todas las carnes vendidas hayan provenido de su producción o que provenga de jurisdicción distinta de Misiones.

Que la pretensión del accionante de que Misiones no grave los ingresos por venta de carne no se compadece con lo dispuesto por el Código Fiscal y que el contribuyente no aportó probanzas para relevar los ingresos originados en ventas mayores a las compras y existencias de animales de su producción, razón por la cual el encuadre como contribuyente directo es correcto.

Que es falsa la afirmación del accionante de que Misiones quiere gravar todas sus ventas, pues no se ha gravado la primera venta de sus productos agropecuarios ya que ella se halla exenta, además, que no se le desconoce el carácter de productor ganadero.

Que de la documentación requerida surge que las compras y ventas realizadas en 2000/2001 no están reflejadas en sus declaraciones juradas del impuesto a las ganancias, por lo que para justificar tales ventas debió haber adquirido la carne comercializada en la Provincia. Por estas razones no es posible encuadrar la actividad en la exención del art. 139 inc. k) del Código Fiscal. Que en las facturas de venta figura que se trata de carne faenada.

Que ejemplificando con el año 2000, dice que Vedoya vendió más cabezas de ganado que las que

produjo, inclusive más de las que tenía y eran de su propiedad. Que suspicazmente, con posterioridad a la determinación, presentó en Corrientes declaraciones juradas rectificativas, pretendiendo justificar que sus ventas son de ganado de su producción.

Que expresa que el contribuyente no logra justificar que produjo todo el ganado vendido, tampoco que la carne provino de la Provincia de Corrientes, pretendiendo hacerlo con posterioridad y por eso debe tributar como contribuyente directo de Misiones. Reitera que no se desconoce el carácter de productor ganadero y que venda ganado de su propiedad, sino que además, vende carne que no es de su producción, la cual no está exenta. Por ello ha considerado base imponible gravada a la diferencia no justificada en su condición de productor ganadero, la cual surge de comparar las ventas de ganado vacuno en su condición de productor obtenida de sus propias declaraciones presentadas en Corrientes, respecto a las ventas de ganado vacuno vivo y carne faenada verificada en su propia facturación. La cantidad de animales vendidos y facturados son superiores a los que dice haber vendido como productor.

Que trata luego sobre el régimen de percepción. Dice que el contribuyente se halla inscripto como contribuyente directo, ejerce su actividad en Posadas y se halla sujeto al régimen de percepciones instituido en la Provincia sólo con relación a las ventas al Supermercado California S.A., no respecto de animales vivos. Describe las normas locales sobre percepciones y qué se considera comercio mayorista para ellas. Señala además que no es cierta la afirmación de Vedoya de haber sido retenido.

Que concluye diciendo que el contribuyente no probó que las ventas de ganado en pie y sobre todo el faenado, fueran de su propia producción o se trate de primeras ventas, ni tampoco que los mismos provengan de Corrientes, razón por la cual el caso no puede ser encuadrado en el art. 13 del Convenio Multilateral. Dice que el accionante compra carne y luego la vende en Misiones donde ejerce su actividad normal.

Que para esta Comisión Arbitral hay un despliegue de una actividad pecuaria del accionante que se desarrolla de manera comprobable en dos jurisdicciones, Corrientes y Misiones, pues en la primera tiene campo de cría y engorde de ganado vacuno y en la segunda, la administración de sus negocios, en cuyo caso, las operaciones que realice con sus animales, quedarían alcanzadas por las normas del Convenio Multilateral, en la medida en que se den los presupuestos requeridos por la norma que resulte aplicable. Está comprobado que existen ventas de animales a compradores de Corrientes, Misiones y Provincia de Buenos Aires, según facturas de fs. 411 a 432.

Que las pruebas aportadas a fs. 135/198 consisten en copias de DTA, algunos de ellos emitidos en Corrientes, otros con destino al Frigorífico Alem ubicado en Misiones. Esta documentación revela movimientos de hacienda desde un punto a otro, ordinariamente con motivo de una venta o

consignación.

Que debe resaltarse que no están en discusión las posibles ventas de ganado que el quejoso dice haber efectuado en Corrientes o Buenos Aires, por cuanto la determinación efectuada sólo está referida a la venta de carne.

Que en suma el señor Vedoya realiza una actividad agropecuaria sujeta al Convenio Multilateral, criterio del que participarían funcionarios de la DGR de Misiones como puede verse a fs. 551 y 689.

Que de la lectura del expediente pareciera surgir que el interés mayor del contribuyente es encuadrar todas las actividades que realiza en el Convenio Multilateral. Según él, la actividad consiste en la venta de animales vivos, y en los casos comprobados de venta de carne, ésta también es proveniente de animales vivos que dice pertenecerles y por lo tanto, por realizar esas ventas no pierde su calidad de productor agropecuario, ergo del eventual beneficio impositivo. La expresión “el animal faenado” que utiliza en sus escritos denota una síntesis de su posición, errónea por cierto, por cuanto un animal al ser faenado deja de ser tal.

Que a fs. 7 dice que a la actividad la realiza en su totalidad en Corrientes, en cuyo caso, por despachar los animales desde ahí y facturarlos en Misiones resulta de aplicación del art. 13 del Convenio, pero se olvida Vedoya que no está en conflicto la venta de ganado en pie, pues tales operaciones no fueron objeto de determinación impositiva alguna.

Que tras la lectura del escrito presentado por el contribuyente puede observarse que aquel está plagado de incoherencias y falacias, que autoriza a presumir que se está en presencia de un contribuyente sospechado de la veracidad de sus dichos.

Que no es cierta la afirmación del demandante de no haberse reconocido su carácter de productor ganadero, porque lo hace la resolución impugnada y también la contestación efectuada por Misiones. Tampoco han sido negadas las primeras ventas de ganado en pie, exentas según la ley local, no comprendidas en la determinación impugnada.

Que una de las contradicciones es la afirmación de que siempre vendió animales vivos, aunque hay agregadas facturas por venta de carne, la cual, siempre proviene de animales muertos. También se debe agregar que es falaz la afirmación del señor Vedoya de no estar inscripto como contribuyente directo en la Provincia de Misiones, pues obra en autos constancia que lo contradice. La mendacidad se reitera a fs. 74, entre otras, donde Vedoya dice que vende bovinos vivos, pero, adicionalmente carnea ovejas en el campo y vende su carne. A fs. 77 dice que no realiza faena de animales; que la venta de ganado se hace en pie puesto en el campo y cuando se le pregunta su relación con Avícola Santa Rosa, nombre de fantasía que muestra en sus facturas,

contesta “que es un error”, que del 90 al 96 vendía huevos de gallinas pero que no se dedica más a eso. Sin embargo las facturas emitidas al Supermercado California, no son precisamente de dicho producto, sino de medias reses de carne y achuras rojas y blancas. A fs. 106 dice que es productor agropecuario desde que vivía su padre, aunque a fs. 2 había afirmado que explota los campos luego del fallecimiento de aquél.

Que a fs. 1 el accionante denuncia como real un domicilio de la Provincia de Corrientes y uno especial en Misiones; lo mismo hace a fs. 16; pero a fs. 74 dice que vive en Posadas y que desde allí realiza las ventas y ahí posee sus cuentas bancarias. A fs. 106 denuncia domicilio en Posadas; a su vez es de esta localidad el domicilio de las facturas aportadas por las partes y las presentaciones ante AFIP; y también el consignado en algunas facturas por compras efectuadas por el accionante. También es de dicha localidad el domicilio estampado en las manifestaciones hechas en Corrientes a fs. 552 y siguientes.

Que el hecho de que el señor Vedoya se dedique principalmente a la cría de ganado vacuno, y que venda ese ganado, en pie, como primera venta exenta según las normas locales, no constituye impedimento para que también venda ganado criado por otros productores y adquiridos por él para su engorde, como lo reconoce, ni para hacer faenar bovinos para vender su carne o simplemente adquirir carne bovina, ovina o porcina, para revenderla, es decir, que la actividad principal del contribuyente pueda ser la cría de ganado no empece la realización de las otras, las cuales, como es obvio, merecerán el encuadre impositivo que la legislación local le asigne a cada una.

Que es preciso señalar que la venta de carne, independientemente de su encuadramiento, no constituye una actividad agropecuaria, aunque el productor no pierda el carácter de tal, por tratarse de una actividad de comercialización de cosas distintas a un producto primario.

Que debe precisarse, porque en el expediente se observa cierta confusión conceptual, que el ganado una vez faenado deja de ser tal, se convierte en una cosa distinta, que es la carne.

Que está acreditado en el expediente que el accionante efectuó venta de carne a un supermercado ubicado en la ciudad de Posadas. En el curso del procedimiento afirma que en alguna oportunidad engordó animales a corral, indicando que la carne vendida provenía de esos animales, pero dicho posicionamiento no es relevante, sino que lo trascendente es el hecho de que la carne vendida -se sabe que es en Posadas- provenga de tales animales que le pertenecen y esta circunstancia no fue acreditada por Vedoya.

Que a fs. 52/58 Supermercado California da un detalle de las ventas de carne, achuras blancas y rojas que le efectuara el demandante desde junio/99 a mayo/ 2003. Tal es la mendacidad de Vedoya que a fs. 74 dice que la venta de bovinos se realiza en pie, sin indicar dónde; que

adicionalmente posee ovejas que carnea en el campo y a fs. 77 expresa que vende animales vivos y que la única carne es de 15 corderos en 2003. Afirma que no introduce el ganado a Misiones, contradiciendo lo que dijo a fs. 7, sino que los vende en pie puesto en el campo de Corrientes.

Que a fs. 3 dice acompañar todas las facturas de venta de los años inspeccionados, estando agregadas cerca de 60 copias, refiriéndose unas pocas de ellas a la venta de carne y en las otras es venta de animales en pie. Se piensa que también se trata de venta de animales en pie aquellas facturas que se refieren a ventas de animales para faena, porque el precio consignado es semejante a los vigentes por aquella época para el ganado en pie, y por último porque el precio del kilo de carne vendida al supermercado se compadece con el precio del kilo vivo. A su vez, ninguno de estos precios puede emparentarse con el del servicio de faena.

Que no deja de ser extraño que el señor Vedoya haya facturado los animales al Frigorífico Alem, como lo afirma a fs. 10, cuando se los entregaba para ser carneados y que luego el frigorífico emitiera una factura al entregarle la carne, ya que de esta manera se exteriorizaban dos compraventas, cuando en realidad sólo hubo una prestación de servicios. Es posible que tan extraña operatoria haya consistido en realidad en la venta de animales en pie al frigorífico, y como acto independiente, compra de carne bovina para su posterior venta, en cuyo caso la pretensión de Misiones de tratarse el caso de venta mayorista de carne, adquiere sustento.

Que a modo ilustrativo se señala que en la práctica existen dos modalidades de facturación del servicio de faena requerido por un productor. En una, al retirar la carne, el faenador abona una diferencia por los subproductos recibidos que son facturados por el usuario como un recupero. Otra modalidad consiste en que el faenador emite una factura por los servicios realizados a razón de un precio por kilogramo de carne de media res producido, mientras que el usuario emite factura por los subproductos también tomando la base de kilogramo de carne de media res producida. No existe comprobante alguno de haberse realizado alguna de estas operatorias.

Que circunstancialmente corresponde recordar que los Organismos Nacionales competentes tienen tipificado a los distintos actores que intervienen en el comercio cárnico. Así, como titulares de faena identifican a los matarifes abastecedores y matarifes carniceros, sujetos que faenan o hacen faenar animales para abastecimiento. Por último, están los abastecedores, que son sujetos que adquieren carnes, productos o subproductos comestibles para abastecimiento del comercio minorista. Si bien no hay constancia, es probable que el accionante haya realizado en los hechos una actividad del tipo de las mencionadas precedentemente, probablemente la citada en último término. Si bien tales sujetos requieren de inscripciones especiales, no existen en autos constancia alguna sobre ello y nada empece una eventual actuación marginal de Vedoya.

Que en definitiva, no hay dudas de que el actor, con independencia a cualquier otra actividad que realice, se dedica a la comercialización mayorista de carnes; que no es posible dar crédito a las

afirmaciones de que la carne comercializada por él provenga de animales de su propia producción o se trate de animales procedentes de Corrientes u otra jurisdicción. Tales extremos no están acreditados en el expediente, hecho que resalta Misiones.

Que en síntesis el contribuyente lleva a cabo dos actividades, una agropecuaria y otra, la venta mayorista de carne. El contribuyente pretende que ambas actividades queden alcanzadas por el Convenio Multilateral, mientras que Misiones sostiene de manera categórica que el contribuyente realiza una actividad de venta mayorista de carne sujeta exclusivamente a la potestad local.

Que es preciso discernir si la actividad del contribuyentes está alcanzada únicamente por las normas locales de Misiones, tal como lo reclama dicha jurisdicción de manera expresa, o si debe tributar según el Convenio Multilateral como lo afirma el contribuyente.

Que la determinación de Misiones está referida exclusivamente a la actividad de venta de carne, partiendo de ventas comprobadas que el accionante efectuó a un supermercado de Posadas.

Que la Provincia ha efectuado una determinación sobre la base de que la actividad del sujeto es absolutamente local, dando por cierto que los ingresos y gastos provenientes de dicha actividad son perfectamente individualizables respecto de la actividad agropecuaria, es decir, independientes o escindibles una actividad de la otra.

Que el contribuyente estaba advertido de que dicha jurisdicción consideró en la resolución determinativa que la actividad mayorista de venta de carne era puramente local, desplegada sólo en Misiones, además, que la consideraba independiente de la actividad agropecuaria. Sin embargo, no se opuso de manera categórica a dicha pretensión, sino en forma difusa y como mero desprendimiento de la actividad agropecuaria; tampoco arrojó pruebas sobre el punto. Es decir, el contribuyente no ha probado que la venta de carne sea una actividad dependiente o complementaria de la actividad agropecuaria o que ambas estén integradas; y la vinculación entre ambas actividades, aunque con otras palabras, fueron simples invocaciones.

Que lo trascendente es que el contribuyente no ha acreditado que la carne vendida al supermercado de Posadas provenga de animales propios; tampoco ha probado que la carne de animales engordados a feedlot proceda de bovinos de su propiedad; no está justificado que la carne de quince corderos, que invocó como “excepción” a la venta de ganado en pie, provenga de ovinos de su propia majada. No hay constancia alguna de que la carne vendida provenga de una jurisdicción distinta a Misiones; ni que esa carne proceda de ganado adquirido en una jurisdicción y carneado en otra y que la venta posterior ocurriera en Misiones.

Que en suma, ningún elemento obrante en el expediente indica que sea incorrecto lo obrado por Misiones. A ello hay que agregar que si la Provincia de Misiones la consideró como actividad

puramente local es porque estimó que la misma se desarrolla en su integridad en esa jurisdicción, independiente de la actividad agropecuaria. Nada ha probado el contribuyente que reste credibilidad a la posición de la Provincia de Misiones.

Que careciendo de elementos que desacrediten la determinación de la jurisdicción, se avala la posición de ésta, en el sentido de que la actividad de venta mayorista de carne, debe presumirse realizada exclusivamente en la Provincia de Misiones y en tal caso, debería entenderse que la pretensión tenida por el Fisco mencionado es correcta.

Que en ninguna parte del expediente está acreditado, ni siquiera invocado, que el accionante haya vendido carne en lugares distintos a Posadas, por el contrario, aparece como un proveedor habitual de carnes del Supermercado California situado en dicha localidad.

Que el contribuyente no acerca pruebas que demuestren desplegar la actividad en la forma en que lo afirma, particularmente referido a la carne, la que por otra parte hubiera sido dificultosa habida cuenta de las diversas contradicciones en que incurre. A su turno, Misiones acredita que en la jurisdicción se desarrolla la actividad de venta mayorista de carnes y al no estar comprobada su procedencia, la supone adquirida en Misiones a alguno de los sujetos que habitualmente intervienen en la comercialización de ese producto.

Que no se encuentra en autos ningún elemento que desvirtúe lo obrado y considerado por Misiones o que autorice a descalificar su pretensión.

Que la percepción del impuesto sobre los ingresos brutos, es una cuestión que concierne al Fisco local y en la medida en que por la aplicación del régimen no se vulnere alguna norma del Convenio Multilateral, que no advierto en este caso, le está vedado a la Comisión Arbitral intervenir en el conflicto.

Que la prueba documental ha sido aportada; considerando que es innecesaria la producción de la restante pues las abundantes que obran en las actuaciones son suficientes para la resolución del conflicto.

Que por lo expresado, corresponde desestimar la acción interpuesta por el señor Marcelo Daniel Vedoya, por asistirle razón a la Provincia en lo que respecta a la venta de carne efectuada por aquel.

Que obra en autos el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello:

LA COMISIÓN ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º)- Desestimar la acción planteada por Marcelo Daniel Vedoya contra la Resolución N° 2889/2005 (Expte. 12091/03) dictada por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones, por los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

ARTICULO 2º) - Notificar a las partes interesadas y hacerla saber a las demás Jurisdicciones adheridas.

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

CR. JUAN MANUEL BRANDAN- VICEPRESIDENTE