

CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES, 8 de noviembre de 2023.

RESOLUCIÓN CA N.º 32/2023

VISTO:

El Expte. CM N° 1726/2022 "S. Petri SRL c/ provincia de Corrientes", en el cual la firma de referencia promueve la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Resolución Determinativa Nro. 143/2022 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Corrientes; y,

CONSIDERANDO:

Que la presentación se ha realizado cumplimentando las exigencias legales y reglamentarias en lo que hace a su aspecto formal, motivo por el cual corresponde su tratamiento.

Que la accionante se agravia: 1. Inaplicabilidad del instituto de la mera compra para el caso concreto de la operatoria que se pretende fiscalizar y determinar; 2. Inaplicabilidad del 85% del precio de venta; y, 3. La total improcedencia de la alícuota que se pretende aplicar del 2,9%, siendo esta la alícuota general, pero para el productor primario es del 1,4%.

Que respecto de la inaplicabilidad del instituto de la mera compra (1), señala que ésta fue incluida por las provincias productoras de materias primas, con la finalidad de alcanzar a los sujetos que adquirirían estas, para luego revenderlas o industrializarlas fuera de la jurisdicción productora, bajo la condición de no gravar la actividad del productor, obligándolo a pagar el tributo sobre el monto de la compra; afirma que ese extremo jamás ha sido comprobado por la jurisdicción que realiza el ajuste y expresa que a diferencia del segundo párrafo del art. 13 del CM, es condición determinante para la aplicación de este régimen que la jurisdicción productora no grave la actividad del producto: la norma aclara al final que si la jurisdicción productora grava la actividad del productor, la atribución se realizará por el régimen general y, dice, es carga de quien plantea un reajuste probar que todos los requisitos requeridos para la aplicación del instituto están acreditados: en este sentido, manifiesta que la DGR no probó en ningún estadio que los productos agropecuarios obtenidos (Invernada de ganado Bobino) tuvieran su origen en productores primarios que estuvieran exentos o que estuvieran tributando a una alícuota del 0%, en la provincia de Corrientes. Añade que la normativa misma de la provincia de Corrientes prevé que la concesión de la alícuota 0% está sujeta a condiciones de cumplimiento mensual (cita la Ley 6.249-Ley Tarifaria artículo 5° y 6° y el precedente "Aiello Supermercados SA c/ provincia de Mendoza"; esto hace, conforme criterio del Convenio Multilateral, que el instituto en crisis no sea de aplicación automática, puesto que, en caso de que el productor no cumpla con las condiciones impuestas por la norma, deberá tributar el impuesto sobre la venta de los productos: esta última situación podría traer aparejado que la provincia determinante perciba impuestos del productor primario y se apropie de base imponible de otra jurisdicción.

Por otro lado, manifiesta que la detección por parte de DGR de compra de ganado en los periodos 2014 a 2020, por la cantidad de 6.301 cabezas de ganado bovino para invernada, es totalmente improcedente en razón a que la única prueba agregada para la determinación son actas realizadas en los puestos de cruce fronterizo (fs. 9 a 989 de las actuaciones administrativas) y agrega que el régimen de percepción instaurado por la Resolución General N° 34/2005 de Corrientes está totalmente desvinculado del hecho generador del instituto de la mera compra; indica los contribuyentes detallados en la resolución determinativa y dice que no se encuentran exentos, son en su mayoría consignatarios y alude a informes de fiscalización que de ninguna manera, dice, acreditaron el origen exento de la producción agropecuaria.

Que respecto de la inaplicabilidad del 85% del precio de venta (2) señala que la norma es muy clara, se debe de determinar conforme valor corriente en plaza, es el valor de adquisición y al no existir Bolsas de Comercio o Ferias que permitan obtener valores de mercado, se debe tomar el 85% del precio de venta obtenido, no como una opción, sino como una obligación de parte de la jurisdicción, la que no agotó ninguna instancia de relación o valor, optando directamente por el valor que más le convino.

Que respecto de la improcedencia de la alícuota que se pretende aplicar, señala que resulta absurdo postular, como pretende el fisco provincial, que por la misma operación comercial de compra venta de ganado, si el que debe tributar el impuesto sobre los ingresos brutos es el productor, en el caso de que no haya obtenido la exención, lo hace a la alícuota del 1,15% (art. 4°, inc. 1, a) y, en cambio, si el que debe abonar el impuesto es el mero comprador, al estar exento el productor, lo hace al 2,9% (art. 3°), pues ello implicaría una interpretación arbitraria y discriminatoria, violatoria de los principios de razonabilidad y de igualdad, patentizándose, en consecuencia, una indebida afectación del derecho de propiedad. Sin perjuicio de todo lo expuesto precedentemente, impugna la resolución determinativa por ser un acto viciado de nulidad absoluta.

Que ofrece prueba documental en poder de terceros y pericial contable. Hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Corrientes señala que la contribuyente yerra cuando alega que compró el ganado a comisionistas y no a productores exentos, por lo tanto, no correspondería la "mera compra"; a este respecto destaca que, la norma en cuestión, exige que la producción primaria no se encuentre gravada, que es muy distinto a decir que el comprador debe comprar en forma directa a un productor exento, la realidad es que en Corrientes la producción primaria no se encuentra gravada y que la contribuyente haya comprado hacienda a intermediarios, no obstaculiza la aplicación de la "mera compra". Expone que como puede observarse a través de la lectura de las normas, los requisitos de configuración del instituto son: 1) la adquisición de productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país; 2) producidos en una jurisdicción, para ser industrializados o vendidos fuera de la jurisdicción productora y 3) siempre que la jurisdicción productora no grave la producción primaria. Cita en apoyo de su posición resoluciones de los organismos del CM y afirma que procede la aplicación del tercer párrafo art. 13 CM

siempre que el productor no pague el impuesto sobre los ingresos brutos, ya sea porque se encuentra exento o bien porque se encuentra gravado a alícuota 0%.

Que respecto de lo alegado por el contribuyente sobre la diferencia entre la planilla determinativa notificada junto a la Corrida de Vista y la suma reclamada en la resolución atacada, indica que la misma radica en el hecho de que la fiscalización tuvo en cuenta los elementos probatorios aportados por el contribuyente, valuando sobre base cierta, las compras efectuadas en la jurisdicción.

Que con respecto a la afirmación de la contribuyente en relación a que se aplicó el 85% del precio de venta, indica que la fiscalización determinó como base imponible el 50% del importe de las compras efectuadas en la jurisdicción.

Que manifiesta que tal como ha sido probado a lo largo del procedimiento y reflejado en las distintas resoluciones de Vista y Determinación Impositiva, la firma accionante ha omitido imputar la base imposible, correspondiente a las compras en la jurisdicción Corrientes, por el solo hecho de considerar que las mismas no se encuentran gravadas para el caso concreto de la operatoria que se pretende fiscalizar y determinar; el Convenio Multilateral consiste en distribuir base imponible entre todas las jurisdicciones en que un mismo sujeto desarrolla actividades, de acuerdo al volumen de actividad, en cada una de ellas; así el Convenio no crea hechos imponibles, sino que se limita a la distribución de materia imponible, por lo que cada jurisdicción resulta autónoma a los efectos de otorgar el tratamiento fiscal que estime conveniente a sus intereses y necesidades. Añade que a través del artículo 123. inc. b), del Código Fiscal Provincial, se incorpora a la mera compra como hecho imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, de esta manera constituye un hecho imponible especial, considerándose como hipótesis para su procedencia la simple adquisición de los productos mencionados para industrializarlos o venderlos fuera de la jurisdicción, independientemente de la concurrencia o no del requisito de la habitualidad, lo cual resulta coherente en virtud de la comercialización cíclica que se verifica en este tipo de productos. Asimismo, señala que el fundamento del régimen especial de distribución, establecido por el tercer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral, está orientado a proteger a la economía de las jurisdicciones productoras de determinados productos agropecuarios, evitando la erosión de materia imponible cuando las mismas no gravan la actividad del productor y la producción sea industrializada o vendida fuera de la jurisdicción de origen; los requisitos fundamentales para la procedencia del instituto de la mera compra, a que alude el tercer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral, son los siguientes: que no esté gravada la producción primaria, que esté gravada la mera compra como hecho imponible en la jurisdicción productora y que los productos sean adquiridos en la jurisdicción productora para ser industrializados o comercializados fuera de la misma: No existe mayor condición fuera de este presupuesto fáctico, establecido por la ley para configurar el nacimiento de la obligación tributaria, lo que torna inviable la pretensión del recurrente; no tener en cuenta ello, implicaría una erosión de materia imponible de las provincias productoras de nuestro país.

Que esta Comisión Arbitral observa que los agravios expuestos por el accionante se circunscriben a los siguientes puntos: i. Inaplicabilidad del instituto de la mera compra; ii, Inaplicabilidad del 85% del precio de venta; y, iii. 3. Improcedencia de la alícuota del 2,9%.

Que respecto de la inaplicabilidad del instituto de la mera compra, el contribuyente sostiene que la provincia de Corrientes no ha probado que los vendedores se traten de productores exentos o gravados a alícuota cero, agregando además que de acuerdo al artículo 5° de la Ley (provincial) 6249, la alícuota cero está sometida a condición. Al respecto, cabe destacar que en el caso concreto se encuentra acreditado que se trata de la adquisición de productos primarios (ganado) –fs. 24/27, 35/52, 65/68, 82, 99/106, 124/255 de la Ac.Ad.)– a su propio productor y está también acreditado que el ganado ha sido sacado de la jurisdicción productora. La intervención de intermediarios, por cuenta y orden del productor, no altera, en modo alguno, la aplicación del instituto de la mera compra.

En cuanto al tratamiento tributario que le dispensa la provincia de Corrientes al productor primario, la jurisdicción ha afirmado "...la realidad es que en Corrientes la producción primaria no se encuentra gravada...". El contribuyente sostiene, asimismo, que no podía conocer si el productor se encuentra o no exento, y en tal sentido los organismos de aplicación del Convenio Multilateral han señalado que: *... desde el momento que el contribuyente compra productos incluidos en el régimen especial previsto en el tercer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral, debería considerar, en principio, que los mismos tienen el tratamiento en él establecido salvo que el vendedor no se encuentre beneficiado con la exención dispuesta por la normativa local y por lo mismo, excluido del tal régimen;* por lo tanto, ante la adquisición de productos alcanzados por el tercer párrafo del artículo 13 del CM, el adquirente debería considerar la aplicación de dicha norma. Cabe agregar también que no surge del expediente elemento alguno que indique que los productores han efectivamente tributado, ni que no han cumplido las exigencias del artículo 5°, incs. b y c, de la Ley 6249 para quedar al margen del beneficio de la alícuota cero.

Que, por lo demás, respecto del precedente "Aiello Supermercados SA c/ provincia de Mendoza" invocado por el accionante, cabe recordar que la Comisión Plenaria receptó las explicaciones de la provincia de Mendoza en el sentido de que había constatado con posterioridad al decisorio de la Comisión Arbitral la procedencia de la exención para los productores de que se tratara.

En razón de lo expuesto, no existen elementos para excluir, en el caso, la aplicación del art. 13, tercer párrafo, del Convenio Multilateral.

Que respecto de la inaplicabilidad del 85% del precio de venta alegada por el accionante, sin lugar a duda en el caso existe "un precio corriente en plaza", el cual no es otro que el precio de venta pagado por el comprador foráneo al propio productor. A poco que se observe la planilla de fs. 475 y ss. se aprecia que se ha tomado el 50% del valor abonado por el productor.

En función de lo expuesto, no habiendo tomado el fisco de Corrientes el precio de venta, sino el 50% del precio corriente en plaza, corresponde desestimar el planteo del contribuyente.

Que respecto del planteo deducido por la accionante en cuanto a la alícuota aplicable, ello resulta ajeno a la competencia de la Comisión Arbitral; en tal sentido, se ha sostenido que *“las alícuotas con las que se gravan los ingresos correspondientes a una determinada actividad, es materia privativa de cada una de las jurisdicciones locales y sobre esta cuestión la Comisión Arbitral no es competente”* (RCA 29/2013).

Que, consecuentemente, por todo lo expuesto, este decisorio genera efectos en cuanto a la asignación de ingresos expuestos en las declaraciones juradas de los períodos que abarca la determinación practicada por el fisco de la provincia de Corrientes.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Arbitral realizada el 11 de octubre de 2023.

Por ello,

**LA COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL DEL 18/8/77
RESUELVE:**

ARTÍCULO 1°.- No hacer lugar a la acción interpuesta por S. Petri SRL contra la Resolución Determinativa Nro. 143/2022 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Corrientes, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2°.- Declarar la incompetencia de la Comisión Arbitral para tratar el agravio del contribuyente vinculado a la alícuota.

ARTÍCULO 3°.- Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás jurisdicciones adheridas.



SECRETARIO

PRESIDENTE