

RESOLUCIÓN N° 50/2010 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° – 767/2008 HUINCA CEREALES S.R.L. c/ Provincia de Santa Fe, por el cual la firma de la referencia interpone la acción prevista en el artículo 24 inc. b) del Convenio Multilateral contra la Resolución N° 724-1/08 de la Administradora Regional Rosario de la Administración Provincial de Impuestos de la Provincia de Santa Fe; 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 en su presentación, la recurrente se agravia porque el Fisco determina un ajuste en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos aplicando las normas del art. 2° del Convenio Multilateral, cuando reconoce que la totalidad de los gastos corresponden a la jurisdicción de Córdoba, por estar allí la sede comercial, en la localidad de Marcos Juárez, situación que conlleva a la inexistencia de sustento territorial para Santa Fe, y por ende, a la no aplicación del Convenio Multilateral.

Que realiza actividad de intermediación, pudiendo brindar servicios complementarios o no.

Que en la intermediación de venta de cereales sin prestación de servicios, alega que interviene únicamente contratando el flete a puerto para transportar el cereal que viaja con la carta de porte del mismo productor agropecuario, no ingresando la mercadería a la planta de acopio de HUINCA CEREALES. Sólo interviene en la intermediación y factura el flete, contratado a terceros. Esta modalidad, dice, constituye el 70% de la intermediación en la venta de cereales que realiza.

Que por su parte, cuando la intermediación se complementa con otros servicios, se realiza con el depósito de la mercadería del cliente en la planta de acopio sita en Marcos Juárez, instrumentándose el Certificado de Depósito 1116 “A” y en caso de ser necesario, se le presta el servicio de secado y depósito.

Que sostiene que de acuerdo al modus operandi, la actividad de HUINCA CEREALES tipifica estrictamente en la figura prescripta en el artículo 11 del Convenio Multilateral, conforme a la constancia de inspección, que expresa que en el mayor de la cuenta Comisiones por venta de cereal se acredita el importe cobrado al productor por la intermediación en la compra y venta de cereal, agregando que se verificaron en forma selectiva los formularios 1116 “C”.

Que en cuanto a la intermediación en la venta de fertilizantes, también debe encuadrarse en el artículo 11 del Convenio Multilateral, toda vez que HUINCA CEREALES se encuentra vinculada jurídicamente con la firma Bunge SA. mediante un contrato de consignación y, en consecuencia, debe atribuirse la totalidad de la base imponible a la Provincia de Córdoba, por ser la jurisdicción donde se encontraban ubicados los bienes al momento de la venta.

Que entiende que los servicios de acondicionamiento prestados en Córdoba no pueden ser atribuidos a Santa Fe, aún cuando esta actividad se encuadre en el artículo 2° del Convenio Multilateral, por cuanto todos los gastos e ingresos corresponden a la jurisdicción de Córdoba. Que en cuanto al flete, sostiene que es contratado a terceros, integra también las prestaciones de servicios que brinda la empresa en Córdoba, y en un todo de acuerdo al inc. b) del art. 3° del Convenio Multilateral, no se trata de un gasto computable.

Que destaca que ha presentado DDJJ liquidando el IIB a favor de Santa Fe, sin embargo entiende que no cabe aplicarse la doctrina de los actos propios, ya que esta sucumbe ante principios de orden público y garantías constitucionales que establecen límites concretos a la pretensión del Estado.

Que en su respuesta al traslado corrido, el Fisco determinante informa que se ordenó la profundización de la auditoría, a fin de conocer la real situación fiscal de la sociedad, obteniendo nuevos elementos y labrándose la actuación pertinente por parte de la Fiscalización de origen, en el domicilio de la firma HUINCA CEREALES S.R.L.

Que respecto al sustento territorial en Santa Fe, que desconoce la firma, está debidamente comprobado con los gastos que figuran en los balances generales, tales como el de estadía en Puerto de Rosario y el relacionado con los gastos de transporte que, por aplicación del art. 4° del Convenio Multilateral, deben atribuirse en partes iguales a las jurisdicciones entre las que se realice el hecho imponible.

Que según acta de inspección, consta que la firma puso a disposición documentación en función de la cual entiende que el encuadre normativo, según el modus operandi de la firma, concerniente a las operaciones de cereales y fertilizantes, corresponde a la actividad de intermediación, tipificada en la figura prevista en el artículo 11 del Convenio Multilateral, por lo que en este aspecto, es pertinente acoger el planteo efectuado por la contribuyente. Corresponde en consecuencia, que el 80 % de los ingresos provenientes de las comisiones por comercialización de los cereales sean atribuidos a la jurisdicción donde están radicados los bienes, en el caso la Provincia de Córdoba, por ser ésta donde se encuentran localizados los granos y los productores que general el ingreso.

Que asimismo, reconoce que los servicios de acondicionamiento prestados son de una actividad realizada exclusivamente en extraña jurisdicción, por lo que también debe hacerse lugar a lo solicitado por la recurrente.

Que sostiene que corresponde encuadrar en el régimen general del artículo 2° del Convenio a los ingresos de transporte efectuados a través de terceros, debiendo desestimarse la aplicación del artículo 11 del Convenio Multilateral toda vez que esta regulación se aplica únicamente cuando se trata de bienes.

Que puesta por primera vez al análisis del tema, la Comisión Arbitral dispuso una medida de mejor proveer en su reunión del día 20/10/2009 en la que se requirió a la Provincia de Santa Fe que:

1. Acredite en relación a las actividades de intermediación de cereales, si los bienes objeto de la determinación impositiva estaban radicados en la jurisdicción de la Provincia de Santa Fe al momento de concretar las operaciones;
2. Precise y acredite, a los efectos de su adecuado encuadramiento en Convenio, en lo atinente a los ingresos por transporte, los importes correspondientes a las comisiones facturadas por la contribuyente, su asignación por jurisdicción, y/o cualquier otra documentación que demuestre su carácter de intermediario.

Que en su respuesta la Provincia de Santa Fe, en cuanto al punto 1. informa que del listado de productores agropecuarios, surgen algunos de ellos que tienen su domicilio en la Provincia de Santa Fe, correspondiendo en consecuencia, atribuirse en el caso de las operaciones que involucran bienes radicados en ella, el 80% de los ingresos y a la otra provincia el 20% restante, conforme al artículo 11 del Convenio Multilateral.

Que en lo referente al punto 2. -servicio de fletes-, señala que tal como lo informa la inspección, la firma no cuenta con camiones propios sino que contrata camiones de terceros para el traslado del cereal. Alega que la propia empresa manifiesta que sólo interviene en la intermediación y factura el flete contratado a terceros, al mismo precio que su mandante ha abonado, hecho que puede corroborarse con las facturas aportadas por la agraviada, emitidas por los transportistas a nombre de Huinca Cereales y factura de ésta a nombre de Negocios Agropecuarios, cuyos montos coinciden plenamente.

Que asimismo, sostiene que se puede inferir de los estados contables, que en “Resultados Gestión Fletes” la empresa refleja los ingresos por su intermediación en el servicio de fletes. Por ello, concluye que se está en presencia de una actividad de intermediación de servicios, al no constituir bienes el objeto de la misma, y en consecuencia la atribución de los ingresos debe efectuarse según los lineamientos del régimen general.

Que en un nuevo análisis en su reunión del día 17/03/2010, la Comisión Arbitral tomó nota de lo informado por el Fisco en cuanto al primer punto y dispuso al mismo tiempo una nueva medida de mejor proveer, por la que volvió a requerir al Fisco de la Provincia de Santa Fe que “Precise y acredite, a los efectos de su adecuado encuadramiento en Convenio, en lo atinente a los ingresos por transporte, los importes correspondientes a las comisiones facturadas por la contribuyente, su asignación por jurisdicción, y/o cualquier otra documentación que demuestre su carácter de intermediario”.

Que en su contestación, la Provincia manifiesta que ante las dudas e inquietudes que se plantearon en el seno de la Comisión Arbitral, la jurisdicción a través de sus áreas de fiscalización solicitó nueva documental a la

contribuyente.

Que informa que según nota del 18/05/2010 y Acta de Inspección del 07/06/2010, declara la contribuyente que en la operatoria relacionada con fletes realizados por terceros, se mantiene la misma tarifa del transportista en la facturación a productores sin percibir comisión alguna y que la cuenta "Resultados por gestión Fletes" refleja únicamente los ingresos y costos por servicios de fletes realizados en los dos camiones propios con que cuenta, habiéndose utilizado excepcionalmente esta cuenta en el modelo de exposición del Estado de Resultados correspondiente al ejercicio 2003-2004, ya que en los demás ejercicios, el criterio utilizado en la exposición de Balances fue reflejar dicha operatoria en los conceptos de ingresos y costos de servicios.

Que conforme a ello, entiende, que con los nuevos antecedentes y los dichos del propio recurrente, en esta instancia debe reverse lo que la jurisdicción consideraba como intermediación de fletes, en virtud de que no se dan los supuestos para ello, no habiéndose constatado la percepción de comisión alguna.

Que, en consecuencia, alega que los ingresos por la prestación de los aludidos servicios de fletes, mediante la contratación de terceros transportistas, deberán atribuirse de conformidad al Régimen General previsto en el artículo 2° del Convenio Multilateral, correspondiendo tales ingresos -facturados por HUIINCA CEREALES- al lugar de prestación efectiva del servicio.

Que asimismo, en cuanto a los montos que abona la empresa a los fleteros en concepto de fletes, entiende la jurisdicción que los mismos deben apropiarse a cada jurisdicción involucrada por partes iguales de conformidad a lo estipulado en el último párrafo del artículo 4° del Convenio Multilateral.

Que aclara que en lo que respecta a los ingresos por los fletes realizados con los dos camiones propios, los mismos deben atribuirse de acuerdo a las previsiones del artículo 9° del Convenio Multilateral, es decir según los fletes percibidos o devengados en el lugar de origen del viaje.

Que luego de estas sucesivas intervenciones de la Comisión Arbitral, la cuestión controvertida en el caso se suscita en los siguientes aspectos: 1. sustento territorial, 2. intermediación en la compra venta de cereales y fertilizantes, 3. servicios prestados y 4. servicio de transporte.

Que la disconformidad planteada por HUIINCA CEREALES S.R.L. está centrada en el tratamiento que le asigna el Fisco de la Provincia de Santa Fe al considerar que todas sus actividades están comprendidas bajo las disposiciones del artículo 2° del Convenio Multilateral. Que la empresa sostiene que su actividad debe regirse por las disposiciones del artículo 11° del Convenio Multilateral, toda vez que sus ingresos provienen de comisiones obtenidas en su calidad de intermediaria entre los productores agropecuarios y los adquirentes de dichos productos -cereales y fertilizantes-.

Que en lo que se refiere al primer punto, le asiste razón al Fisco en cuanto está probada la existencia del necesario sustento territorial en Santa Fe a través de gastos realizados en esa Provincia.

Que en cuanto a la intermediación en la compra venta de cereales y fertilizantes, el Fisco hace saber que constata y acepta lo afirmado por la recurrente en el sentido que su actividad es la de comisionista, por lo que no subsiste controversia respecto de la aplicación, en este punto, del artículo 11 del Convenio.

Que a este respecto, corresponde asignar el 80% de dichas comisiones a la jurisdicción donde están radicados los bienes como lo tiene dicho la Comisión Arbitral en la Resolución N° 49/2009 (Cooperativa Agropecuaria de Marcos Paz). Que a este respecto, en respuesta a la primera medida de mejor proveer, la Provincia de Santa Fe informa que del listado de productores agropecuarios, surgen algunos de ellos que tienen su domicilio en la Provincia de Santa Fe, correspondiendo en consecuencia, atribuirse en el caso de las operaciones que involucran bienes radicados en ella, el 80% de los ingresos.

Que el Fisco también se allana en cuanto a los servicios de acondicionamiento de los cereales, en cuanto admite que tales prestaciones son de actividad exclusiva en extraña jurisdicción, por lo que se allana a lo solicitado por la recurrente.

Que en cuanto a la actividad complementaria de servicios de fletes, el Fisco constató, como resultado de la revisión que surgiera de la última medida de mejor proveer, que la contribuyente posee dos camiones propios, con los cuales realiza el transporte de los cereales objeto de la intermediación; los ingresos obtenidos deberán

atribuirse de conformidad al artículo 9 del Convenio Multilateral.

Que en lo concerniente a los ingresos provenientes de la actividad de servicio de administración de fletes mediante la contratación de terceros fleteros, complementaria también de la actividad principal de intermediación de cereales, deberán asignarse a las jurisdicciones involucradas de acuerdo al Régimen General del artículo 2° del precitado Convenio.

Que en cuanto al tratamiento atribuible a las erogaciones que realiza la empresa en concepto de los fletes contratados a terceros transportistas, dado que las mismas representan el costo de la prestación del servicio de administración de fletes -complementaria de la principal de intermediación de cereales-, tal como surge de la propia contabilidad de la contribuyente, por lo que deberán encuadrar en el inciso b) del artículo 3° del Convenio Multilateral, que establece que no se computará como gastos “el costo de las obras o servicios que se contraten para su comercialización.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

### LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

#### RESUELVE:

ARTICULO 1°) – Hacer lugar parcialmente al recurso interpuesto por la firma HUIINCA CEREALES SRL contra la Resolución N° 724-1/08 de la Administradora Regional Rosario de la Administración Provincial de Impuestos de la Provincia de Santa Fe por los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

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

**LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO**

**CRA. ALICIA COZZARIN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE**