

RESOLUCIÓN N° 10/2008 (C.P.)

VISTO: el recurso de apelación interpuesto por S.A.C.E.I.F. Louis Dreyfus y Cía Ltda. contra la Resolución N° 10/2007 (C.A.) – Expediente C.M. N° 404/2003-, por la cual no se hace lugar a la presentación de la firma contra la Resolución Interna N° 224/2003 dictada por la Dirección General de Rentas de la Provincia del Chaco; y

CONSIDERANDO:

Que la presentación se ha efectuado por representantes que han acreditado poder suficiente, habiéndose efectuado dentro del plazo previsto para ello en las normas legales y reglamentarias pertinentes, por lo que corresponde su tratamiento.

Que en su presentación, la empresa manifiesta que adquiere cereales y oleaginosas producidas en distintas provincias, entre ellas Chaco, sea directamente a productores o a través de acopiadores y cooperativas. Por un lado, efectúa compras en las Bolsas de Cereales de Buenos Aires y Rosario a intermediarios y, por otro, a productores de esa Provincia o intermediarios que ofrecen en forma telefónica sus productos en las oficinas de la empresa. En ambos casos la entrega de los productos se efectúa dentro o fuera de la Provincia del Chaco, según convenga en cada caso, siempre con flete a cargo del vendedor hasta el lugar de entrega. Luego, la Sociedad industrializa las oleaginosas en la Provincia de Santa Fe, a donde los cereales y oleaginosas son trasladados y acondicionados y/o transformados en aceite, pellets, etc. Destaca que exporta entre el 95% al 99% de los productos, vendiéndose el resto en el mercado interno.

Que la Sociedad no tiene sede ni personal, ni realiza ninguna actividad en la Provincia del Chaco, y ha liquidado el Impuesto sobre los Ingresos Brutos conforme al Régimen General del Convenio Multilateral, no asignando base imponible alguna a la Provincia del Chaco en razón de no haberse devengado el hecho imponible previsto por la normativa provincial.

Que la pretensión del Fisco es improcedente ya que importa una errónea aplicación del artículo 13 del Convenio Multilateral, y ello es así atento a que la figura de la mera compra establecida en dicho artículo no puede gravar actividades exentas como las exportaciones.

Que a ello se suma que la figura de la mera compra establecida en dicha normativa exige el requisito de sustento territorial, esto es, la mera compra debe efectuarse dentro de la jurisdicción que pretende gravarla y dicho requisito no se encuentra configurado en esta causa.

Que entiende asimismo la accionante, que tampoco resulta aplicable la figura a aquellas compras que fueron efectuadas a acopiadores, compras que representan un 73% del monto imponible.

Que el instituto de la mera compra aparece en el presente caso como un intento del Fisco chaqueño de reemplazar la tributación del productor primario (al que desgrava) por la tributación de quien compra sus productos y los lleva a otra jurisdicción a cumplir otros procesos, como en el caso de la exportación. Que la Provincia del Chaco pretende ignorar que el producto adquirido es exportado por la mera circunstancia de que la exportación no se hace desde esa Provincia, sino desde los puertos ubicados en la Provincia de Santa Fe, lo que es un hecho de pública notoriedad que por ende no requiere acreditación.

Que para que resulte aplicable el instituto de la mera compra consagrado en la normativa, la actividad compradora debe tener sustento territorial efectivo dentro de la jurisdicción productora. Destaca que el Impuesto grava el ejercicio de actividad a título oneroso y no grava bienes, de este modo, el requisito de sustento territorial debe configurarse respecto de la actividad objeto del gravamen y no respecto de los bienes. Por ello, en el caso de la mera compra la actividad compradora debe realizarse en la Provincia para ser gravada.

Que asimismo, la firma se opuso a la pretensión del Fisco porque pretendía aplicar la figura de la mera compra no sólo a las compras efectuadas directamente a los productores sino también a aquéllas efectuadas a acopiadores y cooperativas. Sin embargo, la Comisión Arbitral, con escuetos argumentos que en absoluto alcanzan a rebatir los fundamentos en que la firma basó su postura, convalidó la posición del Fisco.

Que la justificación de la “mera compra” ha sido siempre la de asegurar a la provincia productora una base imponible, aunque presunta, en el caso de que terceros adquieran directamente producción de la misma y la lleven fuera de la jurisdicción productora para desarrollar procesos que generarán bases imposables difíciles de gravar por aquélla.

Que en el caso de compras a los acopiadores y cooperativas, los ingresos de estos últimos, que provengan de la venta a la firma de productos primarios adquiridos de los productores, serán para la provincia productora la base imponible de cuyo aseguramiento trata el atípico instituto de la “mera compra”.

Que por ello, dicho instituto exige que se trate de compras directas por parte de quien ha de extraer los productos de la jurisdicción. Que si bien en forma expresa la norma no establece condición alguna respecto del vendedor, el recaudo en cuestión se desprende en forma nítida del espíritu de la norma y de la finalidad que inspiró su dictado, como así también de la interpretación armónica de las disposiciones del Convenio Multilateral y del Código Tributario

Provincial.

Que en cuanto a gravar las exportaciones, señala que en este tema la Comisión Arbitral se ha apartado de lo decidido en casos similares anteriores, sin expresar mayores fundamentos que justifiquen el cambio de criterio operado, tales los casos ventilados en las Resoluciones N° 27/2002 (SACEIF Louis Dreyfus c/Pcia de Salta) y N° 28/2002 (Pecom Agra SA c/Pcia de Salta). Que en el primer caso tanto la Provincia de Salta como el asesor interviniente concluyen que los ingresos derivados de ventas al exterior no se encuentran alcanzados por el instituto de la mera compra.

Que asimismo, la Comisión Plenaria del Convenio Multilateral interpretó en el caso “Swift Armour SA” que “...tanto para la determinación de los coeficientes como para la distribución de los ingresos imponibles, deben excluirse los ingresos y los gastos de operaciones de exportación.” Este criterio fue posteriormente reiterado por la Comisión Arbitral en las Resoluciones Generales N° 44/93 y 49/94.

Que en consecuencia, en los casos precedentes la Comisión Arbitral había receptado el criterio de la firma, en el sentido de que la mera compra no puede conducir a gravar ingresos provenientes de exportaciones, así lo establece el art. 119 del Código Tributario de la Provincia. Es claro, entonces, que la postura sustentada por el Fisco contraría expresamente la citada norma, en tanto que la aplicación de la figura de la mera compra conduce a la gravabilidad de los ingresos derivados de exportaciones. Que por otra parte, mal puede pretenderse que el mencionado art. 119 sea sólo aplicable cuando la exportación se realice desde la jurisdicción chaqueña, lo que constituye una interpretación discriminatoria que, además de no encontrarse contemplada en la norma ni en el resto de la legislación, vulnera el principio de igualdad consagrado en la Constitución Nacional.

Que en la respuesta al traslado corrido, la jurisdicción manifiesta que con relación a la falta de sustento territorial, la accionante no agrega nada que pueda desvirtuar lo demostrado por la Dirección General de Rentas y nada dice de los elementos de prueba que evaluó la Comisión Arbitral para considerar que se encuentra suficientemente demostrado el sustento territorial, sino que confunde los argumentos dados para este caso concreto con la causa donde también fue parte y que dio origen a la Resolución N° 7/2002 (C.P.).

Que la firma insiste en negar el desarrollo de actividad dentro de la Provincia aún cuando en la mencionada resolución se hace alusión expresa a las declaraciones juradas presentadas por la recurrente ante la Dirección General de Rentas, donde determina coeficientes y asigna base imponible para Chaco y tampoco refuta el hecho de que la mercadería le es entregada dentro de esa jurisdicción, en el domicilio de los vendedores o en la localidad de Barranqueras –Chaco– desde donde la transporta en barcazas, a su nombre, hasta la Provincia de Santa Fe, demostrando

el ejercicio efectivo de actividad necesario para que exista sustento territorial.

Que la Comisión Arbitral para resolver, contó con las pruebas que el Fisco aportó en oportunidad de contestar el traslado conferido, que consistían en fotocopias de actas obrantes en el expediente de fiscalización, de donde surge que al momento de la determinación tributaria, la firma de manera pacífica venía tributando y declarando por el art. 2° del Convenio Multilateral, según se acredita a fs. 122 del expte, declaración jurada C.M.05 año 1999 y C.M.03, anticipo 01/01 a fs.124.

Que esta situación es reconocida y aceptada por la firma en acta firmada por su representante donde se deja constancia que solicita la compensación de saldos a favor por el pago que realizara a cuenta del impuesto sobre los ingresos brutos, al sacar los productos primarios desde esa jurisdicción rumbo a la planta de General Lagos, por lo que, se pregunta cómo es posible que la empresa si no va a la provincia para ejercer actividad alguna, se vea afectada con una norma local que dispone el pago a cuenta del tributo. Ello sólo resulta posible porque la firma se traslada a la jurisdicción y recibe los productos dentro de la misma, requisito suficiente para que se configure el hecho imponible previsto en el art. 117 inc. b) del Código Tributario de la Provincia del Chaco.

Que los saldos a favor que la empresa reclama surgen como consecuencia de la aplicación de la disposición local -art. 11 Ley Tarifaria N° 2071- que dispone que en oportunidad de efectuarse el traslado de la producción primaria fuera de la jurisdicción se deberá justificar el pago del impuesto que alcanza la operación, constituyendo el mismo un crédito fiscal imputable al gravamen que en definitiva esté a cargo de los contribuyentes o responsables del traslado.

Que en consecuencia, la recurrente es contribuyente o responsable del traslado, y se hace cargo de pagos relacionados con el traslado de los bienes fuera de la jurisdicción, de otra manera nunca se hubiera considerado con derecho a tomarse dichos importes como pago a cuenta, y por lo tanto queda suficientemente demostrado que reconoce que realiza actividad en la Provincia.

Que la Provincia del Chaco ha aportado como prueba las Cartas de Porte utilizadas para trasladar productos primarios desde esta provincia hacia la planta de General Lagos, que cuentan con el sello de intervención de la Dirección General de Rentas en el Puesto ubicado en la localidad de Santa Sylvina, Chaco, lindante con la Provincia de Santa Fe.

Que con relación a que el origen del producto no configura el requisito del sustento territorial, la Dirección General de Rentas en ningún momento ha utilizado dicho argumento para determinar las obligaciones fiscales de la empresa, sino por el contrario, existen en la causa sobrados antecedentes de reconocimiento expreso por parte de la firma de que la misma desarrolla actividad en la jurisdicción. Mediante acta se le solicitó a la empresa diversos datos

entre los cuales figura el lugar de adquisición de los productos y en la respuesta dada no consta aclaración o reserva de que los productos no fueron adquiridos dentro de la Provincia del Chaco.

Que, agrega, que la firma reconoce que la mera compra configura un hecho imponible especial y que tal carácter se debe a que el objeto del impuesto es la mera adquisición de productos primarios para enajenarlos fuera de la jurisdicción de origen, y que en este caso grava un egreso y no un ingreso y que esta característica no vulnera ninguna norma. Sin embargo, con respecto a la adquisición a acopiadores y cooperativas se agravia porque en la resolución atacada la Comisión Arbitral dio razón al Fisco cuando considera que las disposiciones de aplicación al caso no han violado lo establecido en el Convenio Multilateral.

Que en el caso particular, la Dirección General de Rentas está aplicando la mera compra tal y como se encuentra legislada en su Código Tributario, el cual no hace distinción alguna respecto de quien debe ser el vendedor. Generado el hecho imponible dentro de la jurisdicción procede el tributo, salvo que exista condición o exención expresa por parte de la norma tributaria, situación que no se encuentra contemplada en la ley.

Que el Convenio Multilateral tampoco condiciona la imposición sólo a las operaciones de compras con productores primarios, por ser una facultad exclusiva de la potestad tributaria de los Fiscos provinciales. Cualquier otra interpretación colocaría a quienes comercializan la producción primaria en una situación de inequidad frente a los compradores generando una competencia desleal fomentada por el Estado a través del sistema de imposición.

Que expresa, que tampoco es cierto que la jurisdicción se ve beneficiada con una sobregravación injustificada o que la recurrente tenga que tributar en dos oportunidades, por cuanto el tercer párrafo del art.13 del Convenio Multilateral establece que el monto que asigna a la jurisdicción productora lo deduce de los ingresos por la venta y que ese remanente lo asignará conforme al art. 2°.

Que en cuanto a la cita de la Resolución N° 1/85, de su texto surge que deja sentado que la no aplicación del instituto de la mera compra se debe exclusivamente al hecho de no encontrarse exenta la producción primaria, y no porque no se trate de un productor como pretende interpretar la firma.

Que respecto a los ingresos por exportaciones, lo que pretende el Fisco es la percepción del impuesto por la actividad de mera compra de productos agrícolas que la firma realiza en la Provincia como actividad alcanzada por el tributo. El hecho de la exportación de productos resulta una situación extraña a la causa, considerando que este instituto no está vinculado con la obtención de ingresos por ventas posteriores de los bienes, industrializados o no.

Que conforme se desprende de las legislaciones locales en la mera compra el hecho imponible se devenga en el momento en que se produce la simple adquisición del producto, generándose la obligación tributaria para la Provincia origen del producto, lo cual es concordante con lo establecido en el art. 13, tercer párrafo, que dice que corresponde asignar en primer término a la jurisdicción productora el 50 % del precio oficial o corriente en plaza a la fecha y en el lugar de adquisición.

Que puesta al análisis del tema, esta Comisión Plenaria observa que la controversia está centrada en tres aspectos claramente definidos: el primero referido a si está probado el sustento territorial para que la firma se convierta en sujeto pasivo de la jurisdicción, el segundo si la figura de la mera compra prevista en el artículo 13 del Convenio Multilateral resulta aplicable a aquellas compras efectuadas a acopiadores o intermediarios y, el tercero, si el régimen es aplicable aún cuando el destino de los productos es la exportación.

Que en cuanto al primer punto, la empresa se ha limitado a manifestar su disconformidad y no ha podido desvirtuar lo demostrado por la Dirección General de Rentas y la prueba que evaluó la Comisión Arbitral para considerar que se encuentra suficientemente probado el sustento territorial. Que tal como lo manifiesta la jurisdicción, el propio contribuyente ha reconocido ser contribuyente de la Provincia, si bien lo hace asignando ingresos por medio del régimen general previsto en el artículo 2° del Convenio Multilateral.

Que por lo expuesto, se considera debidamente probado el desarrollo de actividades por parte de la firma contribuyente en la jurisdicción y con ello el necesario sustento territorial para que proceda la aplicación de las disposiciones del Convenio Multilateral.

Que en cuanto al segundo aspecto, limitar la figura de la mera compra sólo a las compras efectuadas a los productores primarios por si o través de mandatarios restringe injustificadamente la potestad tributaria de las Jurisdicciones por cuanto no se encuentra comprendido ni en la letra ni en el espíritu del Convenio que, por este régimen especial, pretendió asegurar la atribución de una parte substancial de la base imponible a las jurisdicciones productoras de bienes primarios.

Que al respecto, el artículo 13 último párrafo del Convenio establece que para que proceda la aplicación de la mera compra respecto de los restantes productos primarios, sólo debe darse la circunstancia de que la jurisdicción productora no grave la actividad del productor primario.

Que tampoco es cierto, como alega la apelante, que exista una doble imposición tributaria para la firma recurrente, puesto que conforme al art. 13 del Convenio Multilateral la empresa va a detracer de los impuestos que deba pagar a las otras jurisdicciones por el ejercicio de su actividad, aquello que ha pagado por mera compra, por lo que en esas jurisdicciones va a tributar el

remanente.

Que a su vez, el argumento según el cual el impuesto se estaría cobrando dos veces en la jurisdicción sobre una misma operación, si se alcanzara con esta figura también la etapa del acopiador u otros intermediarios, se desvanece si se tiene en cuenta que el Impuesto sobre los Ingresos Brutos es un tributo plurifásico, acumulativo y en cascada que recae en todas las etapas de comercialización hasta el consumo final, de manera que corresponde tributar cada vez que se venda el bien en el mismo estado o transformado.

Que en cuanto al tercer aspecto en discusión, cabe reiterar lo expresado por la Comisión Arbitral cuando sostuvo que "...para el caso concreto tiene relevancia el hecho de que los productos primarios son entregados en la Provincia del Chaco para su posterior industrialización y/o acondicionamiento en otra Jurisdicción, por lo tanto se cumple en forma íntegra lo establecido en el art. 13, tercer párrafo, del Convenio que regula como requisito para que opere el instituto, que los productos primarios sean adquiridos en la Jurisdicción productora para ser comercializados o industrializados fuera de ella y que el productor se encuentre exento." Asimismo "...Que de ello se desprende que no se están gravando ingresos por la actividad exportadora de la firma, sino que el tributo se aplica por la actividad de mera compra dentro de la Jurisdicción del Chaco, la cual no prevé exención alguna y atendiendo a que este instituto adquiere relevancia por sí mismo, la base imponible debe atribuirse íntegramente a la Jurisdicción productora una vez producido el hecho imponible previsto en la ley y con ello no se transgrede ninguna disposición de mayor jerarquía."

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello,

LA COMISION PLENARIA

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - Rechazar el recurso de apelación interpuesto por S.A.C.E.I.F. Louis Dreyfus y Cía. Ltda. contra la Resolución N° 10/2007 (C.A.) por lo señalado en los considerandos de la presente.

ARTICULO 2º) - Notificar a las partes interesadas mediante copia de la presente, hacerlo saber a las demás Jurisdicciones adheridas y archivar las actuaciones.

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

CR. JAVIER DARIO FORNERO -PRESIDENTE