

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

SALTA, 1º de Marzo de 2006

RESOLUCIÓN N° 5/2006 (C.P.)

Visto el Expediente C.M. N° 423/2003 mediante el cual la firma ESTABLECIMIENTO LAS MARIAS S.A y la Provincia de Misiones interponen sendos recursos de apelación contra los términos de la Resolución N° 32/05 dictada por la Comisión Arbitral, y

CONSIDERANDO:

Que los mismos han sido interpuestos conforme a las disposiciones legales que rigen sobre la materia (art. 25 del Convenio Multilateral), por lo cual es procedente su tratamiento.

Que el Fisco deduce apelación parcial contra la citada resolución, expresando:

-Que los pronunciamientos deben adecuarse a la concreta situación de hecho invocada por las partes a fin de delimitar los términos de su pretensión u oposición, de lo que deriva que quien debe resolver debe calificar jurídicamente la cuestión sometida a su decisión respecto de los hechos de la causa que han sido alegados por las partes.

-La Resolución de la Comisión Arbitral necesariamente circunscribe al marco que le fijan los hechos que constituyen el fundamento de la acción incoada por la actora, a fin de no violar el principio de congruencia y con ello la garantía constitucional de defensa en juicio. Así como es de rigor que la ponderación y decisión de las cuestiones sean aquellas introducidas por las partes, también lo es el deber de evitar pronunciamientos sobre otras, no ventiladas ni requeridas por ellas.

-Es fundamental considerar el derecho aplicable en la Provincia de Misiones: en efecto, en el período comprendido en la determinación fiscal, se encontraba y se encuentra exenta la actividad del productor y además se encontraba desgravada la actividad de los Secaderos, Cooperativas y Molinos, por aplicación del Decreto 27/94.

-Resulta inconducente analizar el punto relacionado con el tratamiento que debería aplicarse a los acopiadores en el período comprendido en la determinación porque la firma no probó que sus proveedores revistan tal carácter, a pesar de haber invocado dicha condición. Es el contribuyente que afirma haber efectuado todas sus compras a secaderos acopiadores y nunca a productores agrícolas primarios, aunque no haya aportado pruebas; en cambio, la Provincia sí demostró que los mismos asumen también la condición de productor primario.

-Por ello, se considera que en el período comprendido en la determinación deviene innecesario e inconducente fijar un criterio en cuanto al tratamiento de los acopiadores o intermediarios (Secaderos, Cooperativas, Molinos), porque ellos tampoco tributaban impuesto en la Jurisdicción.

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

-El instituto de la “mera compra” está captado en la legislación local en el artículo 126 inc. b) del Código Fiscal, y para la asignación de la base imponible proveniente de las operaciones o actos de compra definidos por dicha ley local, el Convenio Multilateral prevé el mismo instituto en su artículo 13, tercer párrafo. Ninguna de las normas citadas, inescindibles en su interpretación y aplicación, ni sus precedentes, permiten afirmar con certeza que el tributo grava únicamente productos agropecuarios en su estado natural o productos primarios o la actividad de los productores primarios exclusivamente, tal como lo efectúa la interpretación de la Comisión Arbitral en el art. 3º de la Resolución N° 32/05.

-El propósito de la norma es proteger a las Jurisdicciones productoras de materia prima. No hay razón para restringir la finalidad protectora de los productos agropecuarios, forestales, minerales y/o frutos del país, previsto en el tercer párrafo del artículo 13, circunscribiéndola a productos primarios en estado natural adquiridos a productores primarios exclusivamente. El propio Convenio no lo establece: el único requisito es que la actividad del productor no se encuentre gravada por la Jurisdicción de origen del producto.

-El artículo 13 del Convenio Multilateral está dividido en tres párrafos y el tercero regula la obligación del adquirente o comprador, en este caso frente al hecho imponible definido por la mera compra. La diferencia fundamental con el párrafo segundo es que para su aplicación debe estar exento en su Jurisdicción el productor que vende, ya que de no ser así resulta de aplicación el régimen del artículo 2º.

Este dispositivo resulta necesario y se torna operativo en tanto existan Jurisdicciones que mantengan dentro del ámbito del impuesto a la mera compra y entendiendo siempre que debe respetarse el principio de territorialidad del tributo para que exista facultad impositiva por parte del Fisco vendedor.

Se ha discutido si esta disposición debe abarcar a los demás productos agropecuarios no incluidos en el segundo párrafo, como textualmente propone la norma, o en lugar de ello, debe referirse a los demás casos no comprendidos en aquella disposición.

-La contribuyente, según publicaciones periodísticas en diario local, opera como un conjunto económico o grupo de empresas, efectuando comunicaciones a los vendedores de hoja verde de yerba mate expresando que opera en Misiones únicamente a través de Yerbatera del Nordeste SA, empresa perteneciente al grupo Las Marías S.A.

-La contribuyente ha informado que Yerbatera del Nordeste es proveedora del 65.027 % de la yerba mate canchada y que la provisión la hace en carácter de Secadero, y ésta manifiesta que forma parte del grupo Las Marías S.A.

-En la realidad negocial, Yerbatera del Nordeste S.A. sólo factura el precio del valor del servicio de secanza y la yerba mate canchada, tal la propia publicación de la recurrente, pertenece a Establecimiento Las Marías S.A. que compra hoja verde de yerba mate en Misiones únicamente a través de Yerbatera del Nordeste S.A.

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

-Según instrumento público labrado en el domicilio de varios titulares de Secaderos, éstos ratifican que venden yerba mate canchada de su propia producción.

-Deja expresado que la recurrente es una persona jurídica formada por la fusión de Establecimiento Las Marías SACIFA (Sociedad absorbente) y Las Marías Tasa S.A. (Sociedad absorbida), siendo Yerbatera del Nordeste SA, surgida de la fusión de Yerbatera S.C.P.A. y Oro Verde S.E.C.P.A, una sociedad vinculada.

-Como conclusión, se expresa que la totalidad de los antecedentes fácticos y jurídicos esgrimidos por la Provincia no han sido considerados por la Comisión Arbitral, confrontándolos a la luz de una interpretación estricta y de protección a las Jurisdicciones productoras.

Que la empresa en respuesta a la presentación del Fisco, expresa:

-Que esta no es una controversia de la Provincia de Misiones contra Las Marías, porque la firma pago íntegramente el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en el monto que le correspondía, y de ninguna manera podría ser obligada a pagar más de lo que pagó. Ésta es una controversia de la Provincia contra las demás Jurisdicciones ya que pretende una porción de la base imponible y por ende del impuesto ya pagado.

-El artículo 3º de la Resolución N° 32/05 C.A. excluye de la atribución de ingresos como mera compra a: i) las compras hechas a terceros (acopiadores, molinos, secaderos u otros) que no sean ellos también productores primarios, y ii) los ingresos por exportaciones cuando los mismos se encuentren excluidos de la imposición en la Jurisdicción.

-Tanto en su objeto como en su petitorio, el recurso de la Jurisdicción menciona a los dos aspectos del art. 3º citado – posiblemente de ser ambos parte del art. 3º - pero en todo el escrito no expresa un solo agravio ni siquiera una sola referencia a la segunda parte, referida a las exportaciones, por lo que procede declarar desierto el recurso y firme la resolución, en cuanto se refiere a ese aspecto.

-Sobre las objeciones de orden formal formuladas por la Provincia de Misiones, entiende que son cuestionamientos infundados. Se puede estar de acuerdo o en desacuerdo con dicha resolución, pero no son ciertos ni justos los reproches que se formulan y es de observar que sobre toda la literatura que el recurso desenvuelve, que es abstracta, dogmática, y no está sometida a controversia, el recurso no explica en que puntos la resolución se habría excedido del marco de la litis, ni formula ninguna petición concreta que se vincule con las presuntas deficiencias que genérica e imprecisamente formula, por lo que deben desestimarse las críticas, que no son otra cosa y no se traducen en petición concreta alguna.

-Es esencial advertir que en tanto la Provincia lo ha suscripto y lo ha ratificado por ley local, las disposiciones del Convenio Multilateral integran el derecho local de la Provincia de Misiones, y en caso de discordancia prevalecen sobre el derecho interno local propia de la misma, de tal manera que cualquier discrepancia que exista entre el instituto de

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

la mera compra reglado por la normativa de la Provincia de Misiones (art. 126 inc. b del Código Fiscal) y el Convenio Multilateral (art. 13 tercer párrafo), habrá de ser resuelta sin dudar a favor de la prevalencia de este último.

-Por esta razón, la recriminación que se formula en orden a que la resolución no ha analizado el derecho aplicable en la Provincia de Misiones, da lugar a reparos:

i) No expresa qué derecho interno se habría dejado de considerar, cual sería la discordancia con el derecho del Convenio que habría aplicado en su lugar, y que efectos concretos y puntuales hubiera tenido ponderación de ese derecho interno, cuya consideración se dice omitida.

ii) Por otro lado, el Convenio Multilateral es derecho aplicable en la Provincia de Misiones como derecho interno.

iii) Con abstracción de lo que diga el derecho local puro e interno el mismo cede frente al Convenio Multilateral, que es norma superior a aquél, y no puede ser desacatado, ni derogado, ni modificado unilateralmente por la Jurisdicción.

-Que el productor no esté gravado por el impuesto en su Jurisdicción, a la que el mero comprador viene a comprar, es efectivamente uno de los requisitos del instituto de la mera compra, esto no se discute, obviamente, pero:

i) no es el único requisito para la procedencia del instituto de la mera compra: además debe tratarse de un producto primario natural, y debe ser comprado en la Jurisdicción para ser vendido o industrializado fuera de ella.

ii) no basta con que el productor esté exento.

iii) no es verdad que si el productor está exento se aplica la mera compra cualquiera sean las demás circunstancias del caso.

iv) y esa exigencia de la que se habla se aplica solamente al productor, no a los demás sujetos de la cadena de producción.

-La norma se refiere sólo al caso de que el vendedor del producto al mero comprador sea el productor, no cualquier otro tercero, razón por la cual exige que la Jurisdicción productora no grave la actividad del productor, pues de otro modo, parece obvio señalarlo, la exigencia hubiera sido que la Jurisdicción productora no grave la actividad del “vendedor”, y no se hubiese referido a la “del productor” solamente.

-La traslación del impuesto que debiera pagar el vecino a la cabeza del foráneo que le viene a comprar –que en ello consiste la “mera compra”– está limitada al productor primario, exclusivamente a él. El instituto permite que la provincia exima al productor primario, sin sufrir perjuicio de no recaudar de él, mediante la más que compensación que para ella significa el hecho de que quién le compra al productor primario tribute conforme a esta figura anómala de la mera compra.

-En la mera compra sólo se trata del productor primario, lo que se ve confirmado claramente por los fines que persigue desde siempre, dado que se estableció para evitar la situación de las Provincias productoras de materias primas que, para alentar al productor

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

primario, lo eximen del impuesto, en la idea además de que las siguientes etapas de la producción económica la han de resarcir de esa exención de aliento al productor, en los casos en que el producto primario es adquirido directamente al productor por quien ha de llevarlo fuera de la Jurisdicción, para su venta o industrialización.

-Si el productor primario vende el producto dentro de la Jurisdicción a quien ha de quedarse con ella y realizar allí sus operaciones y obtener sus ingresos (secaderos, molinos, acopiador, industrial, etc.), estos ingresos, de este segundo (o tercer o cuarto) agente económico, han de poder ser gravados por la Jurisdicción, la que así se resarce de la exención al productor, y cobra impuesto. Desde luego, si la Jurisdicción quiere seguir eximiendo en la escala de elaboración del producto primario (al secadero, molino, acopiador o hasta el propio industrial), está en todo su derecho, pero luego no podrá pretender que quien venga a adquirir ese producto sea considerado “mero comprador”.

-El propio recurso manifiesta que Yerbatera del Nordeste SA es un secadero, que compra producto primario al productor, que está exento, y que a ese producto primario lo seca y lo convierte en yerba mate canchada. Todos esos procesos los cumple dentro de Misiones, por lo que no son mera compra, y lo que en su caso vende a Las Marías no es producto primario, por lo que sin perjuicio de todo otro recaudo, no es mera compra.

Que por su parte, la contribuyente en su recurso expresa:

-i) Establecimiento Las Marías no ha negado que su actividad tenga sustento territorial en la Provincia de Misiones para que le sea aplicable el Convenio Multilateral, pero sostiene que le corresponde el Régimen General y no el del art. 13° párrafo tercero, por lo que no objeta el art. 1° de la Resolución CA N° 32/05. Ello sin perjuicio de que el sustento territorial para la aplicación del art. 13 citado es específico respecto de la mera compra.

ii) Las compras efectuadas a un tercero que no sea productor primario (en el caso de acopiadores, secaderos, molinos, etc) ni actúe por cuenta y orden de él, nunca pueden dar lugar al instituto de la “mera compra”, por lo que la primera parte del art. 13 debe ser necesariamente confirmada, no siendo materia de este recurso.

iii) Los ingresos por exportaciones no están alcanzados por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos ni deben computarse a los fines de la distribución de base imponible por aplicación del Convenio Multilateral, que es lo que se desprende de la segunda parte del art. 3° por lo que ésta debe ser también así confirmada, y no es materia de la apelación.

iv) Lo que debe revocarse es el art. 2° de la Resolución CA N° 32/05, y en ello se centra este recurso, por cuanto desde el punto de vista del bien, las únicas compras que pueden estar alcanzadas por el instituto de la mera compra son las de productos primarios, es decir agropecuarios, forestales mineros y/o frutos del país, en bruto, en estado natural, y en el caso sólo revisten la condición de tales las hojas verdes de yerba mate y los brotes verdes de té (que no son materia de controversia ni de compras en Misiones por parte de Las Marías), pero no la yerba mate canchada ni el té negro, que es lo que adquiere y cuyas operaciones abarcan el ajuste del Fisco misionero.

v) En subsidio del argumento de inciso iv), ya que su admisión torna inoficiosa la consideración del sustento, debe tenerse presente que el sustento territorial que requiere el

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

párrafo tercero del art. 13 no es sino el propio de la realización de la mera compra en el territorio al productor del bien objeto de ésta, y no al sustento para la aplicación del Régimen General y esto no se verifica respecto de la administrada.

-La Resolución N° 32/05 define las posiciones de las partes: para la administrada la yerba mate canchada y el té negro son productos que han recibido un proceso de transformación, que los hace distintos al producto o, mejor dicho, fruto en estado natural, y por lo tanto a su respecto, no es aplicable el instituto de la mera compra y, para el Fisco, la yerba mate canchada y el té negro no son sino el mismo producto en estado natural -hoja verde de yerba mate y brote de té- acondicionados para su conservación y transporte.

-La Comisión Arbitral coincide con la Provincia al sostener que en mérito a los estudios técnicos acompañados, antecedentes, elementos y opiniones vertidos en las actuaciones puede afirmarse que los procesos que sufre la yerba mate verde y té constituyen un acondicionamiento del producto por lo cual el bien conserva su característica de producto primario. Sin embargo, ello es inexacto, porque los estudios técnicos acompañados dicen lo contrario, porque el sometimiento de los bienes a un proceso industrial los transforma en sus propiedades físico químicas., y porque el acondicionamiento en última instancia, se refiere a que lo es respecto del mismo producto, en estado natural.

-Lo más notable es que se trata de una cuestión no ya jurídica o de interpretación normativa, sino de materia técnica agropecuaria y de ingeniería, que son ciencias exactas, y como prueba palmaria, contundente y ratificatoria de la que ya se adjuntara, se agregan una serie de dictámenes, elementos coincidentes, conclusivos y emanados de entes públicos, sobre cuya solvencia, idoneidad, objetividad y fuerza convictiva no puede dudarse.

-Con lo expuesto hasta aquí debería bastar para resolver el presente recurso en forma favorable a la pretensión del contribuyente. Es res non verba, hecho y no palabras.

-Lo que interesa básicamente es que la yerba mate canchada y el té negro no son “productos agropecuarios, forestales, mineros, ni frutos del país”, y sí lo son las hojas verdes de yerba mate y los brotes de té, productos éstos que no son, se insiste, los que adquiere Las Marías.

-No importa que quien venda yerba mate canchada y té negro a Las Marías sea a su vez, también él mismo, productor de hojas verdes de yerba mate y de brotes verdes de té, ni que, como tal, esto es como productor también de estos productos primarios, esté exento del impuesto o gravado a tasa cero. Lo que interesa básicamente es que lo que se le vende no es el producto primario, sino el producto ya transformado, supuesto no abarcado por el párrafo tercero del art. 13.

-La Provincia de Misiones pretendería alegar que la yerba mate canchada es un producto elaborado o semielaborado de las hojas verdes de yerba mate, e igualmente el té, como si así quedaran alcanzados por el art. 13 tercer párrafo del Convenio, pasando por alto que es el primer párrafo de citado artículo, y no el tercero, el que equipara al producto

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

primario “en bruto” con el “elaborado o semielaborado” en la Jurisdicción de origen, mientras que el tercer párrafo sólo se refiere al producto primario, no haciendo mención alguna que permita extender el concepto.

Por otro lado, en cuanto argumenta que el proceso de convertir a las hojas verdes de yerba mate en yerba canchada, y a los brotes verde de té en té negro no eliminan ni modifican las propiedades originarias de ambos productos, extremo que es evidentemente errado como surge de la documentación adjuntada en el recurso previo y en el presente avalatoria de aquélla. Como puede apreciarse, todos los razonamientos de la Jurisdicción giran en torno del párrafo primero del art. 13, no del tercero, que es el único que interesa.

-Desde el ángulo del sustento territorial la mera compra, muy en especial, dadas las particulares características, se aplica al sujeto que viene, compra y se va; tiene que comprar en la Jurisdicción y sacar luego de ella lo comprado para cumplir fuera de esa Jurisdicción, los demás procesos, pero ese sustento territorial no ha de ser un sustento territorial genérico, general, extraño al supuesto intrínseco de la mera compra, sino que debe ser propio, particular, específico de la mera compra.

-El sustento supuestamente demostrado se funda en gastos de transporte, los que son idóneos a tales efectos, pero que, en última instancia, comprenden únicamente desde el período 4/2001 al 12/2001, mientras que la determinación abarca los períodos 1/94 a 12/2001, debiendo destacarse que con anterioridad a tal fecha -04/2001- el flete era por cuenta del vendedor.

-Lo que importa liminarmente desde el punto de vista de la interpretación y aplicación de esta norma, es si la yerba mate canchada y el té negro pueden ser considerados o no uno de los restantes (excluidos los de los párrafos primero y segundo) productos agropecuarios, forestales o frutos del país, comprendidos por el tercer párrafo del art. 13, que requiere que los bienes conserven su estado natural. Esta es la esencial cuestión interpretativa planteada en el caso.

-Los informes aportados por la contribuyente dicen todo lo contrario a lo expuesto en los considerandos de la resolución apelada cuando expresa que “en mérito de los estudios técnicos acompañados, antecedentes, elementos y opiniones vertidas en las actuaciones puede afirmarse que los procesos de transformación que sufre la yerba mate verde y té constituyen un acondicionamiento del producto por lo cual el bien conserva su característica de producto primario”. No hay otros informes técnicos, ni antecedentes, ni opiniones técnicas, lo que hay son dictámenes precisos, concordantes, técnicamente fundados y emitidos por autoridades competentes en un sentido contrario a lo aseverado por la resolución de la Comisión Arbitral.

-Uno de los antecedentes citados por la Provincia de Misiones ha sido la causa fallada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación in re “Molinos “ en la que se concluyó que la yerba mate molida – tal como se la expende al público consumidor – no tiene transformación sustancial respecto de la yerba mate canchada. Pero esto es total y absolutamente inatingente, ya que lo que se discute aquí es si la yerba mate canchada

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

implica una transformación sustancial, una elaboración o semielaboración de la hoja verde de yerba mate. Tomar estos precedentes jurisprudenciales como abono de la postura provincial es un palmario error de análisis.

-El eje del enfoque de la resolución radica que se comienza reconociendo que “el párrafo tercero del art. 13 no hace referencia a que las compras incluidas en él son las efectuadas al productor”, pero no obstante ello enseguida se agrega, que “va de suyo que así debe ser”, “pues una interpretación contraría implicaría sacar al tercer párrafo fuera del contexto del todo el artículo”. La firma no objeta esta perspectiva, en tanto la mayoría de sus adquisiciones las efectúa a secaderos, acopiadores, molinos, que no actúan por cuenta del productor sino por cuenta propia, pero lo trata igualmente porque es demostrativo de una inconsistencia global de la resolución.

-En el caso, si se quisiera dar al tercer párrafo del art. 13 del C.M. el alcance que pretende la Provincia de Misiones, debería modificarse el texto, pero mientras tanto, la Provincia no puede pretender una base imponible que no le corresponde, y sobre todo no puede pretender con posterioridad, que Establecimiento Las Marías se haya comportado de un modo diferente al que claramente surge del Convenio, y finalmente, si pretende aplicar la norma de un modo tan distinto, debería arreglar su diferendo con los demás Fiscos corresponsables del Convenio, pero sin afectar al contribuyente.

-En forma subsidiaria, solicita que en el hipotético caso de que algún crédito quedara a favor de Misiones, en una cuestión tan debatida, el mismo sea satisfecho por las Jurisdicciones que en tal caso habrían percibido de más, en los términos del Protocolo Adicional, o en los que en definitiva se resuelvan aplicando los principios elementales de justicia y equidad.

Que ante el traslado corrido, la Provincia de Misiones manifiesta lo siguiente:

-Sustento territorial. Como cuestión trascendente y que debe ser materia de pronunciamiento, plantea:

- 1) En esta causa no se ha discutido ni se discute la calidad del sujeto pasivo comprendido en el Convenio Multilateral que reviste la apelante, sino que la controversia estuvo y está centrada en la procedencia de la aplicación del Régimen Especial del art. 13, tercer párrafo, que es la pretensión fiscal y que la contribuyente niega.
- 2) En esa inteligencia y por tal razón, el art. 1º de la Resolución 32/05, debe ser confirmado por la Comisión Plenaria, porque en honor a la verdad lo único que atesta es que, la Jurisdicción ha probado el sustento territorial, negado por la firma.
- 3) Solicita a la Comisión Plenaria rechace la falsa interpretación de la actora, por resultar fatalmente refutada por la propia contribuyente, en manifestaciones obrantes a fojas 16 del Expte. CM 423/03.
- 4) Es reiterada la contradicción en que incurre la actora, negando, forzando, desviando o desfigurando razones, sus propios argumentos o los relatos de los hechos y de sus circunstancias, conducta que debe ser condenada.

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

5) A todo evento, la Jurisdicción Misiones deja aclarado que, en ninguna instancia administrativa ni judicial, ni norma reglamentaria, se ha afirmado o establecido que para la procedencia de la aplicación del art. 126 inc. b) del Código Fiscal, no se exige el requisito de la territorialidad, desde que ello es condición de procedencia del gravamen y siendo que el instituto de la mera compra está definido como un hecho imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en el Código Fiscal de Misiones, integra el objeto del tributo por ende, el sustento territorial es connatural, ínsito al instituto y su exigencia es obvia.

-Compras efectuadas a terceros. La firma no ha probado:

- que efectuó todas sus compras a secaderos de yerba mate y té y nunca a productores agrícolas primarios.
- que en rigor de verdad no adquiere ninguno de ambos productos primarios, sus adquisiciones fueron a terceros industrializadores de la hoja verde de yerba mate y brote de verde de té, que adquirirían a productores agrícolas.
- lo que afirma en su apelación “las compras efectuadas a un tercero que no sea productor primario (en el caso acopiadores, secaderos, molinos, etc.) ni actúa por cuenta y orden de él, nunca pueden dar lugar al instituto de la mera compra, por lo que la primera parte del art 3° de la Resolución 32/05 de la Comisión Arbitral debe ser necesariamente confirmada...”.
- que, efectivamente, sus proveedores de materia prima: secaderos, molinos, intermediarios y terceros, revistan y operen como acopiadores de yerba mate canchada y té negro.
- que dichos proveedores hayan ingresado impuesto al fisco de Misiones en el período comprendido en la determinación fiscal.
- lo que afirma a fojas 1215: “las compras pueden efectuarse al productor primario en forma directa, o a terceros intermediarios que actúen por cuenta de él como sostiene el artículo 2°...” formulando una salvedad con la intención de desviar y descalificar lo resuelto por la Comisión Arbitral: “No obstante la validez abstracta de esta afirmación, es de destacar que, en general, los secaderos, molinos o acopiadores, no intermedian en la venta de hojas verdes de yerba mate o brotes verdes de té...”

-En cambio la representación de Misiones demostró acabadamente:

- Que efectúa compras a productores agrícolas en Misiones.
- Que adquiere hoja verde de yerba mate en Misiones.
- Que realiza operaciones de adquisición a secaderos, molinos y cooperativas que poseen plantaciones propias en Misiones.
- Que compra materia prima a sujetos que ni siquiera se encuentran inscriptos como contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, lo cual implica que operan como productores primarios, siendo éstos los únicos actores económicos a quienes no se exige inscripción en el tributo local por estar exentos.
- Que adquiere materia prima a sujetos que no desarrollan actividades de producción primaria o no la tienen declarada, situación ésta última sólo posible para el caso de productores primarios.
- Que los sujetos a los que llama “agentes económicos”, “otros sujetos” o “terceros”, en realidad, en su mayoría son propietarios de secaderos y molinos, con plantaciones propias que venden su producción únicamente a Las Marías SA.

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

- Que la mayor proveedora de materia prima se dedica a la “prestación de servicio de secanza” y que su actividad principal es la “secanza de materia prima de terceros”.
- Que Las Marías y Yerbatera del Nordeste SA que integran el grupo Las Marías SA, forman un conjunto económico.
- Que la sociedad apelante ha informado a la opinión pública que las compras las realiza únicamente a través de Yerbatera del Nordeste SA.
- Que Las Marías utiliza medios de transporte propio para trasladar el producto.

-Exportaciones. La resolución del caso concreto necesariamente debe circunscribirse y tener causa y motivación sólo en los hechos y circunstancias debidamente probados por las partes o refutados de manera irrefutable por la contraparte. Las Marías no ha probado el despacho de yerba mate con documentación aduanera pertinente; en tales circunstancias, no es legítimo requerir que la Comisión Plenaria acceda a su pretensión por la sencilla razón de que no ha probado los hechos en los que pretende fundar y encuadrar su derecho.

-La única condición del instituto de la mera compra -art. 13 tercer párrafo del C.M.- es que la actividad del productor no se encuentre gravada por la Jurisdicción productora, en tanto que en ninguna parte hace referencia a productos primarios ni a productores primarios y es sabido que la única fuente de imposición es la ley, y que la doctrina no es fuente del Derecho Tributario, tampoco la jurisprudencia en virtud del principio de legalidad.

-En conclusión, Misiones entiende que tanto la yerba mate canchada como el té negro, responden a idénticos procesos productivos y en su esencia, constituyen productos primarios acondicionados para su conservación y transporte.

-Confirma que los estudios técnicos mencionados por la Comisión Arbitral se plasmaron en pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y así se determinó que tanto el sapecado, el torrefactado como el canchado de yerba mate eran totalmente indispensables para el producto y que no entrañaban proceso industrial alguno, sino continuación imprescindible de la etapa extractiva o agrícola.

-El alto Tribunal de la República Argentina y el Tribunal Fiscal de la Nación han calificado a los fines tributarios a la yerba mate canchada y al té negro como producto primario. Por lo tanto, el encuadramiento jurídico que la Comisión Plenaria otorgue a la yerba mate canchada y al té negro debe responder al mismo criterio sostenido, es decir producto primario de la agricultura.

-De la totalidad de los antecedentes normativos que se citan en el escrito, el proceso de secado, bien sea del brote de té o de la hoja verde de yerba mate, es una parte del proceso agrícola por medio del cual se obtienen los productos primarios té negro y yerba mate canchada dan suficiente cuenta de ello no sólo las normas específicas de la Provincia sino las normas generales de alimentación, trabajo agrario que incluyen a los trabajadores afectados a las tareas de secanza como trabajador agrario, y el convenio colectivo de la industria.

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

-Las Marías no sólo compra yerba mate canchada, sino que también adquiere hoja verde de yerba mate, las seca con una de sus empresas finalizando el proceso agrícola, y las lleva a su establecimiento industrial en Corrientes. Según surge del acta realizada a la firma Yerbatera del Nordeste SA, su principal actividad es la secanza para terceros y que el producto es entregado en la puerta del secadero.

-Se debe destacar que el tercer párrafo del art. 13 de Convenio habla de “productos agropecuarios”, no dice productos primarios, y así el propio recurrente reconoce que la yerba mate canchada y el té negro son productos de origen agrícola, para luego ir contra sus dichos y afirmar que ninguno de dichos productos son agropecuarios.

-El término “productos” sin otro aditamento denota el género y no una especie, y por otro lado debe darse particular relevancia al término que precede a “productos”, la palabra “restantes” el cual da cuenta de la amplitud que se quiso otorgar a éste último párrafo.

-En relación al argumento de que no se trata de la primera venta, nada más alejado de la realidad, porque la firma no sólo adquirió productos agropecuarios de productores primarios que se dedican al cultivo de té y yerba mate, sino además compró yerba mate canchada y té negro a secaderos y cooperativas que también poseen plantaciones propias de ambos productos.

Que puesta al análisis de la controversia, esta Comisión observa que para la Provincia de Misiones el agravio está contenido en el artículo 3° de la Resolución N° 32/05 CA, y al respecto expresa que ninguna norma, ni la local contenida en el art. 126 inc. b) del Código Fiscal, ni el art. 13 del Convenio Multilateral, inescindibles en su interpretación y aplicación, ni sus precedentes, permiten afirmar con certeza, que el tributo grava únicamente productos agropecuarios en su estado natural o productos primarios o la actividad de los productores primarios exclusivamente, no habiendo razón para restringir la finalidad protectora circunscribiéndola a productos primarios en estado natural adquiridos a productores primarios, exclusivamente, destacando que el único requisito que el propio Convenio establece es que la actividad del productor no se encuentre gravada por la Jurisdicción de origen del producto.

Que en derecho la carga de la prueba incumbe a la parte que afirme la existencia de un hecho controvertido y es por ello que cada una de las partes debe probar el presupuesto de hecho de la norma o normas que invocare como fundamento de su pretensión, defensa o excepción.

Que los jueces –administrativo en el caso- deben formar su convicción respecto de la prueba de conformidad con las reglas de la sana crítica expresando en la sentencia la valoración de todas las pruebas producidas, especialmente aquellas esenciales y decisivas para el fallo de la causa.

Que en consecuencia, las resoluciones deben ser un juicio sobre las alegaciones, la prueba y el derecho aplicable que produzca la seguridad de imparcialidad, independencia y

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

justicia; en tal sentido, sólo puede referirse a los hechos alegados por las partes y sólo fundarse y responder a las pruebas rendidas en autos.

Que tal circunstancia se refuerza en el proceso contencioso administrativo, donde se presume la legitimidad que rodea los actos administrativos.

Que en el caso, Establecimiento Las Marías no ha probado que adquiere materia prima a acopiadores o intermediarios, lo cual no permite valorar las distintas situaciones de hecho con la precisión que exige el caso, resultando inoficioso expedirse sobre bases teóricas e invocaciones hipotéticas no fundadas en hechos concretos debidamente fundados.

Que asimismo, es improcedente fijar criterio sobre el tratamiento a las operaciones de exportación, teniendo en cuenta que todo pronunciamiento en tal sentido debiera hacerse en abstracto sobre la base de conjeturas carentes de sustento real fáctico por deficiencia de probanza, por lo que las alegaciones sobre el tema son meros supuestos.

Que, por su parte, Establecimiento Las Marías S.A. entiende que debe revocarse el artículo 2° de la Resolución 32/05 CA, y en ello se centra el recurso, por cuanto desde su punto de vista las únicas compras que pueden estar alcanzadas con el instituto de la mera compra son los productos primarios, es decir agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país, en bruto, en estado natural, y en el caso sólo revisten la condición de tales las hojas verdes de yerba mate y los brotes verdes de té, pero no la yerba mate canchada ni el té negro, que es lo que adquiere y cuyas operaciones abarcan el ajuste del Fisco.

Que al respecto, se debe necesariamente tener en cuenta los estudios, antecedentes y opiniones que las partes han vertido y agregado a las actuaciones, de por sí áridas, entendiéndose que lo más razonable es considerar que los procesos que se han efectuado a los productos originales, es decir, hoja verde de yerba mate y brotes verde de té configuran un acondicionamiento de los mismos, por lo cual la yerba mate canchada y el té negro conservan su característica “de producto primario” a los fines de la aplicación de las disposiciones del tercer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral.

Que a su vez, la firma plantea en subsidio que en lo que hace al sustento territorial, que considera es específico respecto de la mera compra, debe tenerse presente que no es sino el propio de la realización de la mera compra en territorio del productor del bien objeto de ésta, y no al sustento para la aplicación del Régimen General y esto no se verifica respecto de la administrada.

Que a este respecto el Fisco ha probado suficientemente el sustento necesario para que, en los casos que así corresponda, se apliquen las disposiciones del tercer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral, lo cual se encuentra explicitado en el dictamen N° 17/2005, obrante a fojas 1039/1043, de las presentes actuaciones.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

**COMISIÓN PLENARIA
CONVENIO MULTILATERAL
DEL 18.8.77**

Por ello,

**LA COMISION PLENARIA
(Convenio Multilateral del 18-08-77)
RESUELVE:**

ARTICULO 1º) - No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la firma Establecimiento Las Marías S.A.

ARTICULO 2º) - Establecer que para la asignación de bases imponibles en el período comprendido en la determinación fiscal, corresponde la aplicación del Régimen Especial del artículo 13 del Convenio Multilateral, tercer párrafo.

ARTICULO 3º) - Establecer que devine improcedente el tratamiento de las supuestas operaciones de exportación, atento a la inexistencia de prueba que acredite la efectiva realización de dichas operaciones y que los productos adquiridos en Misiones hayan sido los que posteriormente fueron destinados al mercado externo.

ARTICULO 4º) - Establecer que deviene improcedente el tratamiento de las hipotéticas operaciones efectuadas con acopiadores, por falta de prueba rendida en la causa.

ARTICULO 5º) - Revocar el artículo 3º de la Resolución C.A. 32/05.

ARTICULO 6º) – Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás Jurisdicciones adheridas y archivar las actuaciones.

**MARIO SALINARDI
SECRETARIO**

**CR. JULIO EDUARDO ARAMAYO
PRESIDENTE**