

RESOLUCIÓN N° 27/2011 (C.P.)

VISTO el Expediente C.M. N° 832/2009 VALERIO OLIVA S.A. c/Provincia de Misiones, en el que la firma y la Provincia de referencia interponen sendos recursos de apelación contra la Resolución C.A. N° 45/2010; y,

CONSIDERANDO:

Que dichos recursos se han interpuesto conforme a las exigencias formales previstas en las normas legales y reglamentarias, motivo por el cual corresponde su tratamiento (art. 25 del Convenio Multilateral).

Que la Resolución N° 45/2010 de la Comisión Arbitral dispuso hacer lugar parcialmente a la acción planteada por el contribuyente contra la Resolución N° 827/2009 dictada por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones.

Que la firma Valerio Oliva S.A. objeta que la resolución no se ha pronunciado expresamente sobre si los bienes que la firma produce industrialmente en Misiones con madera de sus propias forestaciones y despacha sin vender, pueden ser considerados “producto forestal en bruto, elaborado o semielaborado”; sostiene Valerio Oliva que se trata de “productos industrializados” suficientemente diferenciados del producto forestal, como para estar fuera de la categoría abarcada por el Régimen Especial, encuadrando consecuentemente, en el Régimen General.

Que solicita se confirme la citada Resolución en cuanto dispone que, por los productos que la empresa despacha desde Misiones fabricados con madera comprada a terceros, no es aplicable el artículo 13 del Convenio, sino el Régimen General. Solicita, por su parte, que se aclare que el mismo tratamiento es aplicable cuando esos mismos productos son fabricados con madera de su propia producción porque esa actividad es industrial y las únicas industrias alcanzadas por el art. 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral, son la vitivinícola y la azucarera.

Que como omisión invalidante de la resolución resalta el hecho de que no se notificó a las demás jurisdicciones involucradas, ni por la autoridad provincial ni por la Comisión Arbitral, obligación impuesta por las Resoluciones Generales CA Nros. 4/54, 4/79 y 62/95, recaudo sin el cual no puede prosperar la pretensión fiscal, ya que se violaron los principios del debido proceso y el derecho de defensa.

Que también destaca que la Resolución objetada no dice nada respecto del pedido de aplicación del Protocolo Adicional que realizara Valerio Oliva ante la Comisión Arbitral. Sobre el particular indica que ha tributado regularmente el gravamen conforme a interpretación normal y pacífica del Convenio Multilateral, en general, y del art. 13, primer párrafo, en particular, habiendo declarado y tributado sobre la totalidad de sus ingresos brutos, por lo que solicita se aplique el Protocolo Adicional, en virtud de que considera se reúnen los requisitos sustanciales y formales establecidos en la Resolución General N° 3/07 y el propio Protocolo.

Que solicita asimismo, que en caso de no prosperar esta acción, se resuelva que el criterio objetado regirá sólo para el futuro, de forma tal que no se verifique perjuicio alguno para Valerio Oliva S.A., haciendo reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido sobre la apelación de la firma, la Provincia de Misiones señala que el primer párrafo, del artículo 13, del Convenio nomina expresamente dentro de los productos comprendidos a: “...los agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país, en bruto, elaborados y/o semielaborados en la jurisdicción de origen”.

Que la actividad principal de Valerio Oliva es el aserrado y cepillado de madera y que no cabe duda que la madera aserrada es un producto forestal.

Que señala que la obtención de la madera resulta de un proceso consistente en el apeo, corte o tala, transporte, aserrado y secado. El aserrado y el secado, advierte, constituyen dos etapas para su obtención: mediante ellos no se transforma su naturaleza sino que son necesarios para su acondicionamiento y conservación evitando que sea atacada por microorganismos, habiéndose expedido en este sentido la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Aserradero Comar Sociedad en Comandita por Acciones”.

Que destaca que resulta improcedente la aplicación del artículo 2º del Convenio Multilateral cuando se despachen sin facturar, para su venta en otras jurisdicciones, riquezas generadas en la jurisdicción productora -en este caso Misiones- porque se trata de productos forestales comprendidos en el primer párrafo del artículo 13. El aserrado de la madera sólo produce una alteración del tamaño y forma de la materia prima -rollos-, el propio productor es el productor primario como el industrial elaborador, pues la norma no hace ninguna distinción al respecto.

Que la Provincia de Misiones en su apelación, señala que el resolutorio en cuestión le causa agravio en tanto resulta contrario a las normas del Convenio y a las interpretaciones adoptadas en casos concretos, omitiendo la consideración de las probanzas aportadas y la jurisprudencia de la CSJN aplicable al caso.

Que está probado que Valerio Oliva es productor primario en la jurisdicción, que procesa y despacha productos forestales propios, en bruto, elaborados y/o semielaborados. Que no está probada la magnitud que asumen las adquisiciones a terceros. Que está probado que existe, para el período determinado, una única factura de compra a un productor primario, que no está probado que dicho lote o adquisición se haya despachado a otra jurisdicción y que no se haya vendido en Misiones. Que está probado que existen para el período determinado únicamente “dos lotes” de productos importados y no está probado que dichos lotes se hayan despachado fuera de la jurisdicción y no fueran vendidos en la misma.

Que entiende por lo expuesto, que la resolución significa una modificación del criterio imperante en la materia, cual es la jurisprudencia que emana de los casos “Cía Envasadora” y “Benvenuto”, donde se estableció que la expresión “propio productor” se refiere no sólo a aquél que produce la materia prima -la elabore o no- y la remita a otra jurisdicción en las condiciones contempladas por la norma, sino también al que adquiere la materia prima a un tercero y en la misma jurisdicción la someta a un proceso de elaboración o semielaboración, para luego despacharla en la forma prevista en el primer párrafo, del art. 13, del Convenio.

Que además, destaca que el procedimiento distributivo del Régimen General, basado en parámetros en los que la materia prima no es computable, pone en inferioridad participativa a la jurisdicción que aportó el valor agregado a aquel producto y sólo le asigna la parte proporcional de gastos de elaboración.

Que pretender aplicar un criterio de interpretación restrictivo del régimen especial contraviene y violenta flagrantemente el reconocido propósito de protección de las economías regionales que inspiró la redacción del artículo 13.

Que alega que el primer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral, cuando expresa “así como en el caso de los restantes productos”, indica claramente el tratamiento que se debe dar a dichos productos y tales exactamente el mismo que se da a la industria vitivinícola y azucarera. Así también, al referirse al término “propio productor” es necesario concluir que alcanza a aquellos productores que procesan o elaboran materia prima proveniente de la jurisdicción de origen -propia o de terceros- y, en el caso concreto, el contribuyente reconoce que los productos que vende son de “propia producción”.

Que se remite a los pronunciamientos de la Comisión Plenaria, citando la Resolución N° 1/2006, donde se ha dejado constancia de que cuando la comercialización se realiza fuera de la jurisdicción productora, se privilegie a la jurisdicción de origen y que para el logro de ese objetivo, el Régimen Especial del artículo 13 no debese interpretado restrictivamente.

Que hace mención además, al Expte. CM N° 691/2007 LA CACHUERA S.A. c/Provincia de Corrientes - Resolución CA N° 62/2008-, donde se establecieron pautas claras y categóricas sobre el alcance del artículo 13, primer párrafo, avalando el criterio sostenido por la Provincia de Misiones. En dicha resolución se entendió que el concepto de industrializado no es importante a los efectos del artículo 13, primer párrafo.

Que solicita, conforme a los hechos controvertidos y a las pruebas obrantes en la causa, se revoque en todas sus partes la Resolución CA N° 45/2010.

Que en respuesta al traslado corrido de esta apelación, la firma Valerio Oliva señala que la única cuestión que se origina con motivo de la aplicación del Convenio Multilateral es si, puede ser encuadrado en el primer párrafo del art. 13 del Convenio Multilateral, el sujeto que despacha desde la provincia de origen, sin facturar y para su venta fuera de ella, productos forestales (en bruto, elaborados o semielaborados) no siendo el “propio

productor” de esos productos como tales, es decir, como productos forestales o productos primarios, que son objeto de la tutela que a las provincias productoras le otorga el art. 13.

Que indica que pasa a segundo plano el hecho de si los bienes que se despachan desde Misiones para su venta fuera de ella son industriales, o si son productos forestales en bruto, elaborados o semielaborados, porque ese es el tema del recurso interpuesto por Valerio Oliva.

Que señala que desde el primer momento ha acreditado que es productor primario, pero que despacha fuera de la provincia productos no sólo de su propia producción sino además los adquiridos a terceros, que siempre son industrializados, por lo que distribuye la base imponible con arreglo al Régimen General del artículo 2º del Convenio Multilateral.

Que indica que si la producción primaria propia que su parte industrializa es mayor o menor que la que compra a terceros para la misma industrialización, no hace a la cuestión aquí planteada, en cuanto la Comisión Arbitral ha decidido que, por la producción primaria comprada para su industrialización, no se aplica el art. 13, y eso es lo único que pudo apelar la Provincia.

Que sostiene que la Comisión ha resuelto conceptualmente, según corresponde, y que desentrañar las cantidades de propia producción y las adquiridas a terceros es una materia propia de la determinación local, no de la actuación de ese Organismo.

Que señala que es absurdo incluir al industrial maderero en una norma que sólo abarca a las industrias vitivinícolas y azucarera, y en la que el productor forestal es el que extrae el producto de la tierra, no quien adquiere la madera al productor aunque realice las tareas posteriores.

Que en cuanto a los pronunciamientos de la Comisión Plenaria, subraya que la Resolución C.P. N° 1/2006 que se cita, es del todo inapropiada para invocar en esta causa, pues allí se ratifica todo el enfoque conceptual que desarrolla Valerio Oliva y se resuelve por la aplicación del art. 13 sólo por una cuestión de prueba, falencia en mérito de la cual se consideró que el producto no salía vendido sino sin vender.

Que entiende además, que el antecedente de La Cachuera c/Corrientes, no es aplicable al caso en virtud de que los hechos fueron distintos.

Que, en definitiva, solicita se confirme la Resolución CA 45/2010 en cuanto ha decidido en este aspecto, sin perjuicio de sustanciar y resolver favorablemente el recurso de apelación separadamente interpuesto por Valerio Oliva S.A. respecto de los agravios que en él ha expresado.

Que puesta al análisis de esta causa, esta Comisión Plenaria observa que la controversia planteada en el caso concreto, está centrada en establecer si procede la aplicación del artículo 13 -primer párrafo- del Convenio Multilateral por los productos que la firma despacha desde la Provincia de Misiones.

Que el término “en bruto, elaborados y/o semielaborados” a que se refiere el primer párrafo, del artículo 13, comprende además a los “productos industrializados” conforme a la descripción de los hechos y al desarrollo de la actividad del contribuyente.

Que ante ello, en lo referente a la pretensión del contribuyente para que se aclare y/o revoque la resolución disponiendo que cuando esos mismos productos son fabricados con madera de su propia producción, resultaría procedente aplicar el Régimen General del Convenio Multilateral, corresponde rechazarla; debiendo confirmarse que en estos casos, la base imponible debe atribuirse con arreglo al primer párrafo del artículo 13 del citado acuerdo, desde el momento que la condición determinante para establecer si procede aplicar la disposición de este Régimen o el General del artículo 2º, es que fuera despachada por el propio productor sin facturar y que se trate de un producto en bruto, elaborado o semielaborado de la jurisdicción de origen para su venta fuera de la misma, y esta actividad -la de productor primario, entre otras,- es reconocida por la firma que la realiza, así como de que parte de esos productos son llevados fuera de la jurisdicción productora, para su venta, y/o para incorporarle otros procesos de elaboración fuera de la jurisdicción productora.

Que relacionado con los agravios de la Provincia de Misiones, cabe considerar que el primer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral, cuando hace mención al “propio productor”, se está refiriendo al productor original del bien, es decir, a quien lo produce primariamente, y luego lo remite fuera de la jurisdicción productora,

sin facturar, para su venta fuera de ella, ya sea en bruto, elaborado y/o semielaborado.

Que ello significa, como la propia resolución recurrida lo señala, que cuando la materia prima es adquirida a un tercero, la situación no encuadra en dicha norma del art. 13, primer párrafo.

Que Valerio Oliva es productor primario en la jurisdicción y procesa y despacha productos forestales propios, en bruto, elaborados y/o semielaborados. Que las magnitudes de las adquisiciones a terceros o de los productos que importa o produce el contribuyente en carácter de productor primario, surgirán de los datos del expediente administrativo, esto es en sede local y no modifican la conclusión de la Comisión Arbitral que aquí se cuestiona.

Que se torna abstracta la discusión entablada entre el Fisco de Misiones y el contribuyente, relacionada con el carácter de “productos industrializados” o “productos forestales” que adquieren los productos al momento de ser despachados fuera de la jurisdicción de origen.

Que así, pueden ser despachados en bruto, elaborados o semielaborados, lo que tácitamente incluye a los “productos industrializados” según el alcance que pretenden asignarle las partes en conflicto en estas actuaciones, y siempre y cuando que el que realice el despacho sea el propio productor primario, estarán comprendidos en el primer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral.

Que sobre el planteo de nulidad que efectúa Valerio Oliva, basado en que la inspección no realizó la notificación a las demás jurisdicciones involucradas, resulta improcedente conforme lo dispuesto por el artículo 2° de la Resolución General N° 4/2009 de la Comisión Arbitral (modificatoria de la Resolución General N° 62/95 C.A.) que establece: “Los contribuyentes comprendidos en cada uno de los supuestos tratados en el artículo precedente, podrán solicitar de los Fiscos respectivos el cumplimiento de sus disposiciones, pero no podrán plantear nulidades basadas en su omisión” -actual artículo 107 del anexo a la Resolución General N° 2/2010-.

Que con relación a la solicitud de aplicación del Protocolo Adicional, no surge de las actuaciones que se haya aportado la prueba documental que exige el artículo 2° de la Resolución General N° 3/2007, que demuestre que Valerio Oliva haya sido inducido a error por parte de alguna jurisdicción.

Que la solicitud de la empresa en el sentido de que en caso de no prosperar su recurso, se resuelva que el criterio objetado regirá sólo para el futuro, es improcedente.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete. __

Por ello:

LA COMISION PLENARIA

(Convenio Multilateral del 18.8.77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - No hacer lugar a los recursos de apelación interpuestos por la firma Valerio Oliva S.A. y por la Provincia de Misiones contra la Resolución N° 45/2010 dictada por la Comisión Arbitral, por los fundamentos expuestos 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.

MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

DR. LUCIANO MARIO DI GRESIA - PRESIDENTE