

RESOLUCIÓN N° 33/2006 (C.A.)

VISTO:

El Expediente C.M. N° 533/2005 por el cual la EMPRESA DE TRANSPORTE ACONQUIJA SRL promueve acción contra la Disposición D.F N° 197/2005 dictada por la Administración General de Rentas de la Provincia de Catamarca; y,

CONSIDERANDO:

Que están reunidos los requisitos que habilitan el tratamiento del caso en el marco de lo establecido por el art. 24 inc. b) del Convenio Multilateral.

Que la accionante comunica a esta Comisión Arbitral el dictado de la Disposición DF N° 197/2005, determinativa de deuda por Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Acompaña la documentación que se originara con motivo de una presentación ante la Comisión Arbitral, la A. G.R. Catamarca y la D.G.R. Tucumán, y las respuestas recibidas.

Que dice que el recurso de reconsideración contra dicha disposición fue remitido a la AGR Catamarca. Que acompaña a esta presentación diversos documentos relacionados a la causa, como ser, las respuestas recibidas de ambas Provincias, una resolución anterior de la Comisión Arbitral, los descargos hechos en las actuaciones y el Recurso de Reconsideración. Que la argumentación de la empresa se plasma en el Recurso de Reconsideración y demás documentación acompañada.

Que como prueba ofrece contratos celebrados con Minera Alumbreira y facturas emitidas; también la testimonial de directivos de la compañía minera citada.

Que el Recurso de Reconsideración obra a fs. 33/38.

Que efectúa diversas consideraciones sobre la nulidad del procedimiento; el acatamiento a la ley que debe hacer la A.G.R. y abunda en cuestiones terminológicas; refiere a la prescripción y a diversos incumplimientos por parte de la A.G.R. Catamarca.

Que sobre el fondo del asunto expresa que la verificación es parcial, pues se refiere sólo a los viajes especiales sobre los cuales se determinaron diferencias. Que la atribución de ingresos que hace Catamarca es equivocada, pues el origen del viaje es Tucumán, exactamente el taller de

la empresa, pues los colectivos salen del taller y a él vuelven; que el contrato que se celebra es el de “poner a disposición” de la empresa contratante “un ómnibus con chofer” para que esa unidad realice el recorrido, transportando los pasajeros que el contratante indica. Tal es así que el contrato se celebra con Minera Alumbreira, que es el contratante; que especifica que esta última pagará el ómnibus vacío desde Tucumán hasta la minera y el regreso con ocupantes. Afirma que en el caso no hay pasajeros que hayan contratado con la firma; que no existe relación alguna entre los pasajeros y la empresa Aconquija; que los pasajeros son materia secundaria en el servicio y que éste se presta haya o no pasajeros, sin interesar el número de personas que se trasladen.

Que dice que el viaje es uno solo de ida y vuelta. No es como dice la A.G.R. que separa la ida de la vuelta, el viaje es inseparable y único. Que el contenido o detalle de las facturas avala sus dichos. Señala que por cada viaje se emite una sola factura que indica un precio menor por el trayecto de ida a Catamarca por rodar el ómnibus vacío y otro precio mayor por volver ocupado desde Catamarca a Tucumán. No se emiten dos facturas ya que es un único viaje. Que si bien el objeto de la contratación es el transporte de pasajeros, se está en presencia de un contrato sui géneris, pues se trata de un contrato de transporte, donde el origen del viaje no es donde suben los pasajeros, sino donde se originó el servicio que siempre es Tucumán.

Que otra cuestión es que, por ser un contrato sui géneris, en lo que hace al cumplimiento de obligaciones, el viaje no nace cuando se transportan los pasajeros, sino antes, cuando comienza el servicio, o sea cuando en cumplimiento de horarios y otras obligaciones contractuales, la unidad sale de los talleres de la empresa.

Que insiste en cuestionar las expresiones de la Disposición de la A.G.R.. Dice que para ésta es lo mismo “lugar donde comienza el transporte” que “lugar de origen del viaje” y que la primera frase no está contenida en el Convenio Multilateral ya que éste sólo hace mención al “origen del viaje”.

Que hace alusión al art. 27 del Convenio, para culminar diciendo que la realidad económica de la operación y la obligación jurídica asumida por la firma indican que el transporte se inicia en Tucumán y finaliza en esta Provincia.

Que argumenta que no existe contrato de transporte entre pasajero y empresa, ya que aquel es un extraño a la relación contractual. En relación a la palabra “podrá” contenida en el art. 9º del Convenio, luego de examinarla, dice que es una opción para el contribuyente, que a su criterio, indica u otorga la posibilidad de utilizar el régimen general o el especial del art. 9º.

Que en definitiva, afirma que la presente es una cuestión entre Fiscos, Tucumán y Catamarca; que la empresa no omitió base imponible y que si incurrió en error, es excusable.

Que pide se deje sin efecto la Disposición recurrida y hace reserva del caso federal.

Que la Provincia de Catamarca, a título de aclaración, narra que en diciembre de 2004 la contribuyente se presenta ante la D.G.R. Tucumán, A.G.R. Catamarca y Comisión Arbitral, planteando una seria duda sobre el alcance del art. 9º del Convenio Multilateral, solicitando su aclaración por parte del Fisco de Catamarca.

Que en esa oportunidad, Catamarca le aclaró las dudas y que no obstante, la empresa ha decidido tomar una posición particular y contradictoria con aquel dictamen, donde se precisaba lo relativo al origen del viaje.

Que hace referencia a los análisis gramaticales de la contribuyente; da conceptos sobre la naturaleza jurídica del contrato de transporte; qué es transporte y cual es el origen del viaje, citando a Althabe en este último punto. Siguiendo a dicho autor, observa que lugar de origen del viaje es el punto de partida de los pasajeros o cargas, que puede o no coincidir con el lugar desde el cual parte la unidad que realiza el transporte, cuestión esta última que no es relevante, puntualizando que, en definitiva, el lugar de origen no es aquel desde donde salió el transporte sino aquel desde donde sale la carga.

Que describe que el contrato de transporte de pasajeros se perfecciona con el acuerdo de las partes contratantes, el prestador o transportista y el tomador del servicio o pasajero, mediante el cual el primero se obliga a conducir al pasajero por el medio establecido, desde el lugar y momento convenido en que aquel asciende al medio, hasta que arriba al destino acordado, mientras que el pasajero se obliga a pagar por ello un precio en dinero.

Que analiza la aplicabilidad del tributo y del Convenio Multilateral, en el caso, por estar involucradas dos o más Jurisdicciones. Vuelve a citar nuevamente a Althabe al decir que el fundamento de asignar los ingresos al lugar de origen del viaje estriba en que allí se localiza la generación de ingresos, ya que desde ese lugar se demanda el servicio.

Que al referirse a la actividad de la empresa, expone que ésta dijo que realiza actividad de transporte de pasajeros desarrollada en Catamarca, Tucumán y Salta y que los servicios están divididos en viajes de línea y viajes especiales. Que la empresa también interpretó que el origen del viaje es diferente según se trate de servicio o viajes de línea o especiales. Que en los casos de servicio de línea el origen del viaje es el lugar donde el pasajero toma el servicio y cuando se trata de un viaje especial, el origen del viaje es el taller, pues desde allí parte el ómnibus a prestar el servicio.

Que considera que la empresa se equivoca al distinguir donde la ley no distingue, ya que en tal caso el origen del viaje sería el mismo cualquiera sea la modalidad, de línea o especial.

Que sostiene que tanto en servicios de línea como especiales los ómnibus salen del taller; que en definitiva el servicio se presta cuando sube el pasajero y éste es el origen del viaje, se trate de servicios de línea o especiales.

Que explica que el contrato de transporte puede ser oneroso o gratuito, pero que la norma se refiere al primero. Que el viaje implica que algo viaja o alguien viaja, según sea transporte de cosas o pasajeros, y se pregunta quien viaja, si el pasajero o el colectivo. Señalando el absurdo, asevera que nadie podría imaginar un contrato de transporte donde el que viaja sea el ómnibus, pues si no hay carga ni pasajeros no hay transporte, ya que la prestación consiste en conducir o trasladar pasajeros.

Que el itinerario que se recorra con anterioridad a la carga o ascenso del pasajero es indiferente a los fines de determinar el origen del viaje.

Que respecto de la calificación de sui géneris que la empresa asigna al contrato, afirma que no es tal ya que se trata de un contrato de transporte, dando detalles de las características de este contrato. Particularmente desarrolla lo relativo a la obligación principal y otras que denomina obligaciones o deberes accesorios. Termina diciendo que el efecto u obligación principal del transportista de trasladar al pasajero nace recién en el momento y lugar que se haya convenido y es allí donde se iniciará el traslado, es decir, se originará el viaje.

Que en relación al precio previsto en el contrato entre la empresa y Minera Alumbreira, que toma en cuenta los kilómetros recorridos por el medio, sostiene que es un problema ajeno al fondo del asunto y en nada influye en la determinación efectuada por la Provincia.

Que asevera que es infundada la pretensión de la empresa al tratar de desvincular la figura del pasajero; muestra las contradicciones de la firma; que el pasajero es esencial, pues sin pasajero no hay transporte, y sin transporte no hay conflicto que dilucidar, ni aplicabilidad del art. 9º del Convenio Multilateral. Que el objeto del contrato entre la empresa y Minera Alumbreira consiste en el transporte de pasajeros desde Catamarca hacia Tucumán, aunque no sea el pasajero el que contrata por sí, es decir el que se obliga a pagar el precio, sino la empresa empleadora del pasajero.

Que respecto a la opción aludida por la empresa, de que “podrá gravar” por el Régimen General o Especial afirma que esa es una potestad de los Fiscos, no del contribuyente.

Que ofrece como prueba el expediente administrativo DF N° 2276/04 y pide se resuelva el caso a su favor.

Que puesta al análisis del tema, esta Comisión observa que la controversia está dada sólo en relación a los viajes especiales, no a los de línea. Para la empresa, cuando va a buscar pasajeros a la explotación de Minera Alumbreira ubicada en Catamarca, el “origen del viaje” a que alude el art. 9º del Convenio Multilateral, es el taller ubicado en Tucumán, siendo a esta Jurisdicción a la que debería atribuir los ingresos; mientras que para la Provincia de Catamarca, el origen del viaje es Catamarca, pues ahí ascienden los pasajeros.

Que en primer término, corresponde aclarar que esta Comisión no se expide respecto de la nulidad, prescripción y otras cuestiones del procedimiento de fiscalización atacadas por la contribuyente, por entender que son conflictos que deben ser resueltos exclusivamente en el ámbito local.

Que se debe hacer una segunda aclaración. El modo en que plantea el contribuyente su demanda no es la típica, pues ordinariamente las acciones se promueven mediante escritos que son autosuficientes, es decir, que ellos se bastan a sí mismos; mientras que en el caso, a través del obrante a fs. 1/3, se hace una introducción a la causa, pero la argumentación obra en uno distinto, que acompaña, que es el recurso de reconsideración interpuesto ante la A.G.R. de Catamarca. De todos modos, el conflicto está planteado y en aras a la informalidad que debe prevalecer en la materia y el acuerdo de Catamarca de estar en presencia de un “caso concreto”, corresponde entrar al fondo del asunto.

Que el hecho que los colectivos partan del taller de la empresa ubicado en la Provincia de Tucumán para ir a buscar pasajeros a Catamarca y trasladarlos a la Provincia de donde partieron, es irrelevante a los fines de la aplicación del art. 9º del Convenio.

Que también carece de importancia el hecho de que el contrato celebrado entre Transporte Aconquija y Minera Alumbreira consista en “poner a disposición” de la empresa minera “un ómnibus con chofer”, pues cualquiera fuere la redacción del contrato, lo cierto es que se está en presencia de un contrato de transporte en el cual la prestación de transportar está a cargo de la accionante y consiste en el traslado de pasajeros.

Que idéntica consideración merece la particularidad de que el contrato o las facturas, no agregados por la accionante, aunque sí aportados por la Provincia de Catamarca a solicitud de esta Comisión, prevean la discriminación del precio por el movimiento del ómnibus vacío de ida y con pasajeros para el regreso.

Que tales formalidades no invalidan la aplicabilidad del art. 9º del Convenio Multilateral, pues se debe entender que las particularidades del contrato y especialmente el sistema de facturación que utilice la contribuyente no pueden alterar el hecho económico real que es el transporte de pasajeros. Pensar de otra manera implicaría que según el modo en que se facture un

viaje varíe el encuadramiento impositivo de la actividad desplegada, de lo que resultaría que una misma actividad podría tener distinto tratamiento fiscal según la forma de confeccionar la factura, lo que parece irrazonable.

Que por otra parte, el evento de que unos contraten para que viajen otros, no desnaturaliza el contrato de transporte, pues no existe previsión legal que establezca que sea el propio pasajero quien personalmente deba contratar, siendo común que terceras personas adquieran pasajes para que viajen otros.

Que la inexistencia de relación personal y directa entre los pasajeros y la empresa, tal como ésta lo invoca, no transforma el contrato, en atención a que una de las obligaciones que tiene el transportista es trasladar al pasajero sano y salvo al lugar de destino, haya tenido o no trato personal con él.

Que se está en presencia de un contrato de transporte que prevé exhaustivamente el modo de prestarse el servicio, modalidades que no lo convierten en un contrato sui géneris o atípico como afirma la accionante.

Que los contratos aportados por la Provincia, regulan todas y cada una de las obligaciones y deberes de las partes, desde la principal, que es el transporte, hasta las características y modelos de los vehículos, horarios y punitivos por su incumplimiento, higiene, seguro de los pasajeros y muchos más, que en suma, neutralizan los argumentos de la demandante.

Que no está probado que el servicio se preste haya o no pasajeros ya que sería demasiado torpe que la empresa minera pague por un servicio que no se va a utilizar; sí en cambio es probable que ocurra, que el número de personas a transportar no sea siempre idéntico, como suele suceder en los viajes especiales, aún en los de línea, pero esa circunstancia no hace variar el encuadramiento legal del caso, donde lo apreciable -además de tratarse de transporte interjurisdiccional- es el monto de la base imponible y no el número de pasajeros.

Que se rechaza el criterio esgrimido por Transporte Aconquija de que el viaje, a los fines del encuadramiento en lo dispuesto por el art. 9º del Convenio Multilateral, sea solamente uno, toda vez que el movimiento de los ómnibus vacíos, aunque se expliciten los costos en la facturación, no genera a la empresa ingresos atribuibles a la Jurisdicción de partida pues allí no existen pasajeros a transportar, no se perciben ni devengan importes por pasajeros inexistentes.

Que a fs. 8 obra una comunicación interna de la Dirección General de Rentas de Tucumán que expresa, siguiendo doctrina que cita, que el obrar de la empresa es el correcto, lo que permite pensar que la “cuestión entre Fiscos” que refiere la contribuyente estaría relacionada a la aplicación del Protocolo Adicional, en cuyo caso será un tema a dilucidar en oportunidad en que

se cumplan los requisitos exigidos por dicha norma.

Que hay prueba documental acompañada, aunque en el caso particular de la accionante, no es la referida en el punto V de fs. 3. Además, la empresa demandante ofrece la testimonial de directivos de Minera Alumbreira, a la que no corresponde hacer lugar en razón de que las existentes bastan para tomar decisión en el caso.

Que en suma, corresponde desestimar el planteo efectuado por la Empresa de Transporte Aconquija SRL, acogiendo la pretensión de la Provincia de Catamarca.

Que obra en autos el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello:

LA COMISIÓN ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1) - Desestimar la acción planteada por la EMPRESA DE TRANSPORTE ACONQUIJA SRL contra la Disposición D.F N° 197/2005 (Expte. N° 2276/2004) dictada por la Administración General de Rentas de la Provincia de Catamarca, por los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

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

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

DR. ROMAN GUILLERMO JÁUREGUI - PRESIDENTE