

RESOLUCIÓN N° 67/2010 (C.A.)

VISTO el Expediente C.M. N° 864/2009 VALOIS S.A.C.I.F.I.A c/Provincia de Misiones, 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° 2726/2009 dictada por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones; 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 la firma manifiesta su disconformidad al procedimiento, en virtud de considerar que la aplicación del artículo 13 -primer párrafo- del Convenio Multilateral para establecer la base imponible atribuible a la Provincia de Misiones como lo hizo el Fisco, no se ajusta a derecho y que se encuentra alcanzada por el artículo 2° del Convenio Multilateral atendiendo a la naturaleza de la actividad desarrollada y a los criterios y doctrinas sostenidos tanto por la Comisión Arbitral como por la Comisión Plenaria.

Que destaca que VALOIS ha remitido, sin facturar, a las provincias del Chaco y Corrientes productos industrializados identificados como yerba mate molida envasada y fécula de mandioca, y es sobre tales ingresos que pretende el Fisco de Misiones aplicar el primer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral.

Que considera que el artículo 13 -primer párrafo- del Convenio Multilateral a las únicas industrias que se aplica son la azucarera y la vitivinícola, por ello y en atención a su actividad -industria de la yerba mate e industria del almidón o fécula de mandioca o tapioca- le es aplicable el artículo 2° del Convenio Multilateral. Cita como antecedente al respecto las Resoluciones CA N° 9/95 y CP 5/1996 –YPF c/Mendoza- en apoyo a su postura.

Que entiende que el primer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral legisla sobre dos aspectos, o casos muy bien delimitados, mencionando que el primer caso es el de la industria vitivinícola y azucarera y el segundo el de los productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país.

Que no coincide con el criterio del Fisco cuando a los fines del ajuste, éste asimila el término “elaborado” al de “industria” siendo que dichas expresiones admiten más de un significado, tanto desde el punto de vista de la voluntad del legislador como de la evolución histórica del artículo 13.

Que desde el punto de vista de la voluntad del legislador, señala que la CSJN, en innumerables fallos, ha dicho que la torpeza del legislador no se puede presumir. En dicho contexto, si todo producto agropecuario elaborado -como pretende la DGR de Misiones- se encuentra legislado en el segundo de los casos tratados en el primer párrafo del artículo 13, no se entiende por qué el legislador incluyó en el primero de los casos como industria a la vitivinícola y a la de la caña de azúcar únicamente.

Que desde el punto de vista de la evolución histórica, el actual artículo 13 era el 10 del entonces Convenio Multilateral que rigió hasta la reforma del 14 de abril de 1960, el que se refería solamente a la industria vitivinícola y azucarera sin hacer mención alguna respecto de la actual condición de que el despacho deba hacerlo el propio productor ni tampoco se refería a los demás productos primarios.

Que la afirmación que hace el Fisco que en la Ley Nacional 25.113 –contrato de maquila- se hace referencia indistintamente a elaboración e industrialización o a procesador e industrial, no agrega nada a la cuestión acá tratada, por cuanto la elaboración puede estar referida a un proceso previo que no necesariamente debe llevar a un producto final industrializado, como lo es precisamente el caso de la hoja de yerba mate secada y canchada.

Que aclara que en el caso de los productos fécula de mandioca o almidón, la elaboración finaliza con un producto totalmente industrializado, al no haber un producto intermedio como en el caso de la yerba.

Que entiende por ello, que el Fisco de Misiones no puede basarse en el significado de las palabras de los diccionarios para poder definir jurídicamente el término elaborado, y que el mismo deba ser asimilado a industrializado o bien el de elaborar con el de industria.

Que respecto del caso Benvenuto invocado por Misiones, entiende que tampoco agrega nada, ya que en el mismo se debatía sobre qué debe entenderse por productor, tema no cuestionado por VALOIS.

Que destaca que tanto la Administración Federal de Ingresos Públicos -Resolución 485/1999- como la propia DGR de Misiones y demás provincias definen a través del nomenclador de actividades como provenientes de la industria a la producción de la firma: así, en el anexo del nomenclador nacional se especifica como INDUSTRIA MANUFACTURERA –punto D- Código 153200 “Elaboración de almidones y productos derivados del almidón” y Código 154930 “Elaboración de yerba mate”. De igual modo encuadra la Provincia de Misiones a la actividad en su nomenclador establecido por la Ley 4418, y así lo define el Registro Industrial de la Nación y el Instituto Nacional de la Yerba Mate.

Que asimismo, menciona las consideraciones del propio Gobierno Misionero respecto de la Industria Molinera, que concluye que la yerba mate canchada, proveniente de secaderos de yerba mate, cámaras de estacionamiento acelerado o depósitos de estacionamiento natural, es la materia prima de las industrias molineras, que mediante sucesivas operaciones de clasificación, trituración y mezclas, la adecuan al gusto de los consumidores de distintas regiones del país.

Que esto, entiende, define cualitativamente los cambios que se producen en el producto a través de las operaciones de clasificación de la materia prima, de los grados de trituración y su mezcla, y agrega al respecto dictamen de la Dirección General de Industrias dependiente de la Subsecretaría de Industria, Economía, Geología y Minería de Misiones de fecha 03/11/09 emitido por consulta específica de la firma, ratificando la aplicación del Régimen de Radicación y Habilitación Industrial.

Que agrega informe Técnico del profesional Ingeniero Químico Luis Brumovsky quien emite una opinión coincidente con el Organismo mencionado en el párrafo anterior, agregando además que se halla inscripta en el Registro Nacional de la Industria Molinera de Yerba Mate, en su condición de molino yerbatero.

Que asimismo, solicita la aplicación del Protocolo Adicional.

Que en respuesta al traslado corrido, el fisco de Misiones destaca que la controversia se centra en dos aspectos, 1) Establecer si Misiones tiene derecho a que se le asigne base imponible por el artículo 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral y en caso afirmativo establecer la forma en que tiene derecho a participar en dicha asignación; y 2) Establecer si la yerba mate molida y la fécula de mandioca son productos comprendidos en el artículo 13, primer párrafo del Convenio.

Que menciona que en el Expte. DGR N° 16963/2005, luce informe final de la inspección donde consta que: 1) La firma elabora yerba mate; 2) El mayor porcentaje de yerba verde utilizada es comprada a productores; 3) Elabora almidón de mandioca; 4) También la mandioca es comprada en su totalidad a productores primarios; 5) Las ventas las realiza en Misiones y otras provincias; 6) Las mercaderías salen de Misiones facturadas, excepto para las provincias de Chaco y Corrientes las que son despachadas con remito; 7) Las mercaderías son enviadas con transporte propio.

Que destaca que la distribución por el método previsto por el artículo 2° del Convenio que aplica la contribuyente, en el caso deviene absolutamente inequitativo porque despoja y priva a la jurisdicción productora de una legítima porción de la riqueza generada en su territorio.

Que entiende que la recurrente incurre en errores de hecho y de derecho en cuanto al sentido y alcance de las normas del artículo 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral en razón de no haber considerado antecedentes, actos y hechos económicos de significación en la operatoria de comercialización en cuanto a la adquisición de la materia prima, el proceso de producción, estacionamiento, transformación, elaboración, acondicionamiento, industrialización, comercialización y distribución de la yerba mate y del almidón o fécula de mandioca, y el de no haber analizado íntegra y cabalmente la legislación aplicable.

Que señala que el contribuyente ignora el reconocido propósito protector de las jurisdicciones productoras y el funcionamiento del propio Convenio Multilateral que como todos reconocen otorga primacía a la aplicación de los Regímenes Especiales por sobre el Régimen General.

Que afirma que la aplicación correcta del primer párrafo del artículo 13, únicamente es posible mediante la integración armónica de su letra y su espíritu, juntamente con las demás disposiciones del Convenio Multilateral,

siendo necesaria la protección que brinda y se cumple cuando el elaborador despacha su mercadería elaborada -con materia prima comprada en la provincia productora- a otras jurisdicciones, en la forma prevista en el artículo.

Que destaca que cuando se agregaron los conceptos: “productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país” al artículo 13, se lo hizo con un sentido amplio y sin perder de vista aquella exclusión de la materia prima en el cómputo de gastos conforme al Régimen General, por cuyo motivo se incorporó la frase “...en bruto, elaborados o semielaborados...” sin condicionar la índole del despachante, vale decir, que se trate de productores primarios, o que se limite a productos primarios exclusivamente.

Que entiende que la expresión “propio productor” contenida en el artículo 13 es comprensiva tanto del productor directo de los bienes naturales en el caso de los productos en bruto como del elaborador o el semielaborador, siendo común esta expresión tanto para las industrias vitivinícolas y azucareras cuanto para los demás productos y frutos comprendidos en la norma, ya que utiliza para ello el término “así como en el caso de los restantes productos”. La norma sólo exige que la mercadería sea de la jurisdicción de origen o productora, sin definir ni establecer qué debe entenderse por propio productor.

Que es claro, dice, que la expresión propio productor, comprende a todos los sujetos que producen los productos enunciados por la norma, y por lo tanto a los productos agropecuarios en bruto, elaborados o semielaborados, como es el caso que se analiza, los cuales son industrializados, semielaborados, o elaborados en la jurisdicción de origen, y se corresponden con productos obtenidos en dicha jurisdicción, criterio éste que se ve ratificado en los casos Compañía Envasadora, Benvenuto y Bodegas y Viñedos López.

Que menciona la Resolución CP N° 1/2006, donde se establece que para el logro del objetivo protector de los fiscos productores, el Régimen Especial del artículo 13 no debe ser interpretado restrictivamente, afirmando que esta finalidad se cumple con la determinación realizada por el Fisco de Misiones.

Que afirma que no es cierto que entre la yerba mate canchada (producto primario) y la yerba mate molida exista una alteración de la naturaleza o esencia del producto originario, por lo que la yerba mate molida se encuentra comprendida en la norma. Es claro, dice, que la mera alteración del tamaño, la simple clasificación, acondicionamiento, etc. no altera la esencia del producto (ver fallo Acevedo y Cía. S.A. vs. Nación Argentina).

Que las interpretaciones realizadas en los precedentes Cía. Envasadora y Benvenuto, han sido la base sobre la que actúa la jurisdicción de Misiones y los contribuyentes desde hace más de 30 años, por lo que exige que para cambiar ese criterio, lo cual podría implicar que la jurisdicción reciba numerosas demandas de repetición, existan sólidos fundamentos y no meras especulaciones como las que realiza Valois S.A., en beneficio de la seguridad jurídica, por lo que entiende que deben ratificarse los criterios de Cía. Envasadora Argentina y Benvenuto.

Que señala además, que la contribuyente no tuvo en cuenta el antecedente de la Resolución CA 5/98 – Bodegas y Viñedos López SAIC c/Mendoza-, en que la Comisión Plenaria -Resolución 2/99- revoca lo resuelto por la CA y en tal sentido aplica el criterio amplio de propio productor.

Que respecto del antecedente del Expte. C.M. N° 691/2007 LA CACHUERA S.A. c/Corrientes, alega que en la Resolución CA N° 62/2008 se establecieron pautas claras y categóricas sobre el alcance del artículo 13, primer párrafo, avalando el criterio sostenido por la Provincia de Misiones.

Que aclara que de conformidad a las disposiciones del artículo 141 del Código Fiscal de Misiones –Ley 4366-, “para la determinación del hecho imponible, se atenderá a la naturaleza específica de la actividad desarrollada, con prescindencia –en caso de discrepancia- de la calificación que mereciera a los fines de policía municipal o de cualquier índole, o a los fines del encuadramiento en otras normas nacionales, provinciales o municipales, ajenas a la finalidad de la ley”, por lo que carecen de entidad suficiente y resultan irrelevantes para la solución de este caso las calificaciones e informes que hayan efectuado a VALOIS personas o entes, aportadas como prueba de su parte en la causa.

Que en cuanto a la molienda de yerba mate, señala definiciones del diccionario de la lengua española y de la edición obrante en Internet del diccionario de la Real Academia Española, respecto de los términos “elaborar, elaborado, industria, industrializar, bruto, semi”, concluyendo que la yerba mate molida es un producto agropecuario elaborado que se encuentra incluido dentro del artículo 13 primer párrafo. Idéntica conclusión entiende debe aplicarse al almidón obtenido de la mandioca. Además dice, la firma no ha acreditado que la

molienda produzca cambios cualitativos en el producto (cita el antecedente Azevedo y Cía. vs. Nación Argentina), sólo altera el tamaño del producto.

Que en materia del Protocolo Adicional, entiende que la aplicación de dicho mecanismo es improcedente al no reunirse los requisitos exigidos por la Resolución General 03/2007 ni se ha cumplimentado con la exigencia establecida por el artículo 2° de dicha normativa.

Que aporta prueba documental –copia certificada de actuaciones administrativas- y fallo Azevedo Cía. vs. Nación Argentina.

Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión 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 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. Esta tesitura significa, que cuando la materia prima es adquirida a un tercero, la situación no encuadra en dicha norma.

Que en el caso que la producción de esos bienes sea vendida a un tercero, que la remite luego de una elaboración o semielaboración, fuera de la jurisdicción productora, esa base imponible para la jurisdicción estaría amparada por la venta del productor primario a ese tercero, razón por la cual estaría asegurada la protección a la jurisdicción que pretende la norma.

Que cuando la norma hace referencia a “...el caso de los productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país, en bruto, elaborados y/o semielaborados en la jurisdicción de origen, ...”, está dirigida a que en el momento del despacho, por el propio productor y sin facturar, pueden encontrarse en bruto, elaborados o semielaborados, pero siempre por el propio productor primario, puesto que es el único que los puede despachar “en bruto” y encuadrarse en el primer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral.

Que si lo despachara “en bruto” un tercero no podría encuadrar en la norma, en razón de que no se trata de un “propio productor” puesto que él no produce el bien.

Que en conclusión, cuando el despacho de la jurisdicción sea efectuado por un sujeto que haya adquirido los productos a un tercero -que si reviste el carácter de productor primario-, dicha situación no se encuentra comprendida dentro del primer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral, correspondiendo consecuentemente, la aplicación del Régimen General contenido en los artículos 2° a 5° del citado acuerdo.

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 a la acción interpuesta por la firma VALOIS S.A.C.I.F.I.A. contra la Resolución Determinativa N° 2726/2009, de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones, por los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente.

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

CRA. ALICIA COZZARIN DE EVANGELISTA - PRESIDENTE