

CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES, 11 de diciembre de 2024.

RESOLUCIÓN CA N.º 35/2024

VISTO:

El Expte. CM N° 1774/2023 “Coto Centro Integral de Comercialización SA (c/ provincia de Córdoba”, en el cual la firma de referencia (y sus responsables solidarios) promueve la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Resolución IDF N° 0334/2023, dictada por la Dirección de Inteligencia Fiscal de la Provincia de Córdoba; 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 accionante señala que lo que discute es la pretensión fiscal de aplicar la figura de la “mera compra” sobre las supuestas operaciones que desarrolla Coto en la provincia de Córdoba –a pesar de que la sociedad no ejerce actividad de ningún tipo en la provincia, con lo cual es evidente que no puede ser considerada sujeto pasivo del tributo–, efectuando una errónea interpretación sobre el Convenio Multilateral –artículo 13, tercer párrafo– y las resoluciones de las Comisiones Arbitral y Plenaria.

Indica que el fisco provincial determina de oficio el impuesto sobre los ingresos brutos, aduciendo que Coto realizaría operaciones que configurarían mera compra de productos agropecuarios, y afirma que no ejerce el comercio con habitualidad y a título oneroso en la provincia de Córdoba en los términos del art. 201 y cc. del Código Fiscal; de hecho, no tiene actividad de ningún tipo en Córdoba, con lo cual es evidente que no puede ser considerada sujeto pasivo del tributo en los términos de la normativa fiscal vigente ni conforme lo establecido en el art. 13 del Convenio Multilateral.

Sostiene que la determinación de oficio fue practicada aplicando la figura de la “mera compra”, cuando resulta a las claras que Coto no cumple con un requisito esencial para quedar encuadrado en dicho instituto, como lo es el sustento territorial. Destaca que durante el proceso de fiscalización, las respuestas dadas por los compradores –M. L.A. y Pritty SA (transcribe dichas respuestas)– demuestran que las operaciones se concertaron, cumplieron y ejecutaron fuera de la provincia de Córdoba (trae a colación también las respuestas brindadas por los clientes circularizados por la Dirección de Inteligencia Fiscal que obran en los antecedentes administrativos).

Afirma que Coto no posee local, sucursal, ni representante, ni ninguna otra clase de vínculo territorial con la provincia de Córdoba; no registra gastos, ni realiza ventas, prestaciones de servicios, locaciones de bienes y/o de obra económica en la jurisdicción, ni cualquier otra actividad gravada por tributo local; Coto solo efectúa compras cuya entrega se perfecciona en la provincia de Buenos Aires; por lo tanto, no corresponde que ingrese el tributo.

Insiste en señalar que las compras de productos primarios son efectuadas a consignatarios localizados en su mayoría en la provincia de Buenos Aires y/o en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, quienes adquieren la producción en distintas provincias del país; en todos los casos el transporte de mercadería está a cargo del vendedor, siendo incluso en

varios casos el propio vendedor el que transporta la mercadería hasta la provincia de Buenos Aires y/o Santa Fe, donde se encuentran los establecimientos de Coto, por lo que no se perfeccionan compras con sustento territorial en la jurisdicción de Córdoba.

Para acreditar ello, dice que Coto acompañó el detalle de las recepciones de animales en pie en el frigorífico localizado en la provincia de Buenos Aires y/o en la provincia de Santa Fe. Agrega que la información que aportó el SENASA se refiere al padrón de productores pecuarios de la provincia de Córdoba y el listado de frigoríficos/establecimientos de faena, elaboración y/o depósito habilitados y activos con domicilio en la provincia de Córdoba, lo cual no acredita ni prueba ningún tipo de gasto que configure el sustento territorial de Coto en Córdoba.

Alega que el fisco local únicamente se limita a verificar si Coto efectuó operaciones con proveedores cordobeses, pero no hace mención alguna respecto de cuáles serían los gastos que acrediten el sustento territorial en Córdoba; lo único que al respecto señaló vagamente la Dirección de Inteligencia Fiscal sería que Coto poseería percepciones por parte de agentes de percepción de la provincia, las cuales desconoce y siempre desconoció en sede administrativa ante el fisco; sin perjuicio de ello, la existencia de percepciones no es indicativo de que se hubieran efectuado actividades con sustento territorial en la jurisdicción con motivo de la compra de ganado. En ese orden, dice que si se analiza el Anexo I con el detalle de percepciones efectuadas a Coto (legajo electrónico) surge que se trata de un listado de percepciones que no contienen ningún tipo de análisis, ni de cruzamiento con las operaciones supuestamente efectuadas en la jurisdicción de Córdoba, como para sostener que ello implica un "gasto" susceptible de configurar la existencia del elemento territorial, ni la existencia de actividades realizadas por Coto en Córdoba.

Cita resoluciones de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral en apoyo de su posición.

Que acompaña documental. Hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Córdoba señala que la presentación incoada por el contribuyente debe ser rechazada "in totum" por la Comisión Arbitral al quedar demostrado que el contribuyente tiene sustento territorial en la provincia de Córdoba y, a la vez, que no tributó correctamente el impuesto sobre los Ingresos Brutos que le corresponde ingresar en dicha provincia en los términos del artículo 13 del Convenio Multilateral y artículo 2º Régimen General.

Que, por otro lado, teniendo en cuenta los argumentos y/o fundamentaciones que motivan la presentación del contribuyente por ante la Comisión Arbitral y las facultades y/o competencias estrictas que tiene dicho organismo del Convenio para entender en el caso concreto, a su criterio, la Comisión sólo debería circunscribir su avocamiento respecto de la existencia o no del sustento territorial de Coto en la provincia de Córdoba, toda vez que, las operaciones informadas por SENASA no han sido motivo de agravio y/o materia de desconocimiento por parte de la empresa y, mucho menos de cuestionamiento respecto del monto efectivamente determinado por el fisco en concepto de "Mera Compra".

Que trae a colación la apreciación/interpretación que el representante de Coto realiza en su presentación ante la Comisión Arbitral respecto de las respuestas brindada por los proveedores de Coto –ambos con planta fabril, administración y ventas en la provincia de Córdoba– y señala que en base a las afirmaciones realizadas por los citados proveedores y en el marco de las previsiones del último párrafo del artículo 1º del Convenio Multilateral,

en oportunidad de receptar la verificación del gasto consumado/soportado como elemento y/o nexo de vinculación y, a la vez, indicativo de la intención del sujeto en penetrar en dos o más jurisdicciones con total independencia de la naturaleza del mismo, a su criterio resulta evidente que, tales compras de bienes efectuada por la empresa Coto resultan efectivamente soportadas para la misma en la provincia de Córdoba, y ello con total independencia de sí para el proveedor –en el caso: M. L.A. y Pritty SA– existen o no operaciones cuyo destino sea la provincia de Córdoba dado que tal hecho y/o circunstancia sólo incide en la atribución del ingreso por la venta de estos últimos, o del lugar de entrega como se lo indica, o del desprendimiento de la mercadería o, bien, de la existencia de gastos que corran por cuenta del proveedor (flete) como se lo pretende endilgar.

Por lo expuesto, advierte, en primer lugar, que la firma no desconoce la existencia de tales sujetos como proveedores habituales de Coto ni, muchos menos, se agravia de la respuesta que los mismos brindaron en el marco de los requerimientos efectuados por la Dirección de Inteligencia Fiscal.

En segundo lugar, precisa que resulta evidente que la compra de mercadería por parte de Coto es soportada en la provincia de Córdoba y, en función de la naturaleza y el tipo de operación involucrada –comercialización de bienes–, tal hecho (la adquisición) es con total autonomía del lugar donde se "...concertaron, cumplieron y ejecutaron..." las mismas (los bienes son de origen cordobés y tienen ubicación física en la misma) como lo pretende sustentar/invocar el firmante en su memorial para señalar que no existe sustento territorial en Córdoba –incluso agregando conceptos de atribución que no se receptan con la actual tendencia de los organismos de aplicación del Convenio– (reitera no se está analizando la atribución del ingreso sino el gasto soportado); en efecto, de las contestaciones realizadas por los proveedores de la empresa bajo determinación, surge en forma clara que la mercadería vendida y suministrada a Coto –al momento de materializarse la misma– proviene –se encuentra incluso físicamente– de establecimientos productivos/industriales y/o locales con planta o ubicación geográfica en la provincia de Córdoba cuyas notas de pedidos u órdenes de compras son expresamente realizados por Coto a sus respectivos proveedores ya sea a través de medios electrónicos y/u otros para su posterior despacho y entrega de la mercadería en el centro de distribución que le pide Coto, o bien, directamente hacia la empresa Coto.

En otras palabras, agrega, en la determinación de oficio no se está pretendiendo asignar el gasto soportado por el mero hecho de la existencia de un domicilio del proveedor en la provincia de Córdoba, sino a través de la existencia de elementos y/o pruebas recolectadas por parte del fisco que denotan/acreditan fehacientemente un concreta acción (la compra) –y en forma habitual por parte de COTO– de adquirir bienes (mercaderías) que se encuentran situados/localizados/industrializados en la provincia de Córdoba –para su posterior remisión desde Córdoba al domicilio de Coto–.

Que, por otro lado, y a los fines de acreditar la existencia de compras de mercaderías realizadas por la firma Coto en jurisdicción de la provincia de Córdoba, trae a colación, entre otros casos obrantes en el expte administrativo, las adquisiciones de verduras efectuada a la empresa "Los Gringos SA", con domicilio en el Mercado de Abasto de la provincia de Córdoba; en tal sentido, frente al requerimiento efectuado por el fisco a la mencionada firma, la misma señala que Coto en su carácter de cliente directo emite una orden de compra a "Los Gringos" quienes con posterioridad remiten y entregan la mercadería ubicada en la provincia de Córdoba en el domicilio físico que, a tales efectos, le indique Coto.

Otro ejemplo, dice, es el caso del requerimiento N° 31615 de la Dirección de Inteligencia Fiscal, efectuado a la empresa Porta Hnos. SA, donde el representante de la

empresa afirma ser proveedor de la firma Coto y manifiesta tener una relación habitual: *"meramente comercial unilateral, relación de cliente"*; en ese marco, el presidente de Porta señaló que Coto *"...es visitada por nuestro vendedor a cargo de la cuenta, realizando NOTA DE VENTA, previa comunicación de nuestros productos, precios, modalidad de operar, fecha de entrega"*; de lo expuesto, surge que entre las partes hay una comunicación previa que indudablemente genera, cuanto mucho, una proporción de gasto soportado en la jurisdicción de la provincia de Córdoba y ello resulta aplicable más allá de la existencia misma de la compra del bien cuya localización física de elaboración, producción, industrialización y/o comercialización está situada en la provincia de Córdoba.

Recalca que Coto en su presentación ante la Comisión Arbitral reconoce que en la provincia de Córdoba *"...Coto solo efectúa compras cuya entrega se perfecciona en la provincia de Buenos Aires"*, ahora bien, pretende ampararse en el lugar de la entrega de la mercadería a los fines de sustentar su postura en el sentido de que: *"...Por lo tanto, no corresponde que ingrese el tributo..."*; precisa que Coto en ningún momento ha rechazado la documentación existente en el expediente administrativo y, a la vez, los dichos y/o afirmaciones de los proveedores.

Trae también a colación las operaciones con Cuatro Lunas, quien con carácter de declaración jurada en el marco del Requerimiento N° 31224, precisó las compras que Coto ha realizado de productos agropecuarios con origen en la provincia de Córdoba.

Asimismo, y considerando los comprobantes existentes en las presentes actuaciones, detalla, por ejemplo, la operación de venta de productos agropecuarios mediante el consignatario Pedro Genta & CIA SA dejándose constancia en el documento oficial que la procedencia del bien comprado por Coto es la provincia de Córdoba (Ver: N° de Guía, DTE al pie del comprobante).

En base a las consideraciones expuestas y de las pruebas documentales existentes, señala que no estiban razones fundadas para sustentar que en Coto no se ha producido el perfeccionamiento del hecho imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos por la operación de "mera compra" como lo pretende sustentar el firmante de la acción ante la Comisión.

Que trae también a consideración las respuesta brindada por el Consignatario Ferial Varez SRL en su nota de fecha 21 de Noviembre de 2023 que señala: *"Nuestra firma es una Consignataria de Hacienda y el citado contribuyente es un habitual comprador de hacienda para faena, tanto en forma particular (directa) como así también en nuestros remates feria efectuados en la ciudad de Río Cuarto. A su vez, nuestro cliente B. E.R. efectuó, a través de muestra intermediación, múltiples ventas al contribuyente en las dos modalidades (Directa/Remate). Adjuntamos a la presente todas las liquidaciones de compra emitidas a COTO CENTRO INTEGRAL DE COMERCIALIZACION SA, donde participe el cliente BAINOTTI, EDGARD RAUL, comprendidos en los periodos 2018, 2019, 2020 y 2021"*.

Tomando como referencia algunas de las operaciones informadas por SENASA las cuales fueran objeto de la determinación de oficio, dice que se puede acreditar fehacientemente que la empresa Coto tiene también gasto soportado en la provincia de Córdoba provenientes de las comisiones que la misma abona a FerialVarez por la prestación del servicio que ésta realiza en la adquisición de los productos agropecuarios.

Otro ejemplo, agrega, es el caso del consignatario Pedro Genta & CIA SA, que en base a las copias de liquidaciones de compras aportadas, se desprende la existencia de gasto soportado de Coto en la jurisdicción de la provincia de Córdoba, materializada a través del pago de una comisión por la prestación de servicios realizada efectivamente por dicho consignatario de hacienda por la adquisición de los bienes agropecuarios por cuenta y orden

de la empresa accionante cuyo origen/procedencia de los mismos es la provincia de Córdoba atento surge de los número de guía y DT-e. 15

Por todo lo expuesto, sostiene que se encuentra acreditado el nexo jurisdiccional de Coto en la provincia de Córdoba y ello se prueba a través del gasto soportado de comisión que la empresa eroga en la liquidación de compra que el propio consignatario de hacienda le realiza por todas aquellas adquisiciones de productos agropecuarios realizadas por cuenta y orden de Coto a productores de la provincia de Córdoba y cuyo origen/procedencia de los mismos son de la mencionada provincia.

Que, asimismo, señala que en base a lo contestado por Cuatro Lunas al requerimiento que le realizara la Dirección de Inteligencia Fiscal bajo el N° 31224 existen gastos soportados provenientes de comunicaciones telefónicas que no fueron objeto alguno de agravio o controversia o desconocimiento por parte del firmante de la acción ante la Comisión Arbitral.

Que en lo referido a lo afirmado por Coto respecto de la percepciones, indica que en la generalidad de los casos, la percepción se produce cuando una persona transfiere a título oneroso bienes o servicios a otra, lo que da ocasión al transferidor para agregar al precio el importe del tributo que como pago a cuenta exige el fisco; en ese marco y circunscribiendo al caso concreto, señala que la percepción surge porque los proveedores de Coto adicionan al precio de los bienes y/o servicios que éste les adquiere, el componente del impuesto sobre los Ingresos Brutos en el marco legal vigente, colocándose el perceptor en el carácter de acreedor del contribuyente y, en consecuencia, en receptor de un pago determinado.

Cita la normativa de Córdoba sobre el particular y dice que en base a lo expuesto, surge que los Agentes de Percepción (Proveedores de Coto) tenían la obligación legal de actuar como tales, en las operaciones celebradas con la empresa accionante, por darse los presupuestos fácticos jurídicos dispuestos por la misma.

Por otro lado, señala que los montos percibidos en ningún momento fueron motivo por parte de Coto de actuaciones administrativas ante la Dirección General de Rentas tendientes a solicitar la restitución de tales importes (demanda de repetición) o de acciones cuestionando las mismas o, bien, en el marco de las disposiciones del artículo 385 de la Resolución Normativa N° 1/23 de la Dirección General de Rentas de solicitud de constancia de no percepción por compras en la jurisdicción de la provincia Córdoba, desvaneciéndose la afirmación del representante de la firma al señalar: "... *siempre desconoció en sede administrativa ante el fisco...*" (acompaña constancia del organismo donde se acredita que la firma Coto nunca efectuó acción contra las mismas en sede administrativa).

Agrega que las percepciones han sido debidamente declaradas por los agentes mediante los aplicativos habilitados a tales efectos –no se tratan de simples listados como lo sustenta el firmante–; por otro lado, es el contribuyente quien en las actuaciones administrativas debería haber contradicho –con prueba fehaciente– una por una las percepciones sufridas, situación ésta que en las presentes actuaciones no ha sucedido.

Que cita doctrina y resoluciones de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral que avalarían si proceder.

Que aporta como elementos de prueba la totalidad del expediente administrativo.

Que esta Comisión Arbitral observa que de acuerdo a lo alegado por las parte, el aspecto a resolver es si existe nexo jurisdiccional de Coto Centro Integral de Comercialización SA con la provincia de Córdoba.

Que es dable recordar que el nexo jurisdiccional irradia sus efectos sobre toda la actividad del contribuyente y no sobre una parte de esta, ello implica que existiendo el mismo para alguna de las actividades que desarrolla o parte de estas, sus efectos se propagan a las restantes.

Que, en el caso concreto, corresponde analizar las circularizaciones de clientes y proveedores, que resultan relevantes para su resolución.

Así, se advierte que al contestar el requerimiento cursado por el fisco, Pritty SA informa: *"... el contribuyente es cliente de esta empresa siendo las operaciones formalizadas a través de orden de compra enviadas electrónicamente, luego el producto es entregado contra remito firmado. Finalmente, las facturas son enviadas también de forma electrónica para su proceso de contabilización.*

Por otra parte, no existen operaciones con el contribuyente en el período 01/01/2019 a 31/12/2020 cuyo destino haya sido la Provincia de Córdoba ni contratos, cartas de ofertas, acuerdos, etc."

En este caso, entonces, el envío por medios electrónicos de las órdenes de compra denota la existencia de un gasto de telecomunicaciones –aún cuando fuere menor– destinado a extender parte de su actividad a la provincia de Córdoba.

El costo de las mercaderías, cabe señalar, no constituye ontológicamente un gasto, y la mera adquisición de una mercadería a un proveedor que produce o industrializa en una jurisdicción no implica por sí sólo extender la actividad hacia la misma; sin embargo, todos aquellos gastos de compra (cfr. art 3º CM) –sin importar si ellos puedan ser activables contablemente como costo de las mercaderías– erogados por el adquirente con el fin de comprar productos en una jurisdicción determinada implica expandir su actividad hacia la misma.

En este sentido, el inc. c) del artículo 1º contempla dicha situación el indicar *"...Así se encuentran comprendidas en él los casos en que se configure alguna de las siguientes situaciones:... c) Que el asiento principal de las actividades esté en una jurisdicción y se efectúen ventas o compras en otra u otras..."*

Que, asimismo, de las actuaciones administrativas se constata que en la carpeta "Prueba traslado\Contesta Ferialvarez" obra "Nota Rentas-ferialvarez.pdf" de la cual surge lo informado por la jurisdicción sobre el particular al contestar el traslado. En la citada carpeta obran 23 comprobantes de "liquidación de compra" en las que Ferialvarez SRL factura "Comisión Remate Feria" (vgr. liquidación de compra 0005-00013211 vinculado a "Remate Feria-Faena Río Cuarto") y en otras operaciones factura "Comisión operaciones particulares" (vgr. liquidación de compra 0005-00008455) vinculado a "Operaciones Particulares-Faena Río Cuarto".

También, en la carpeta "Prueba traslado\Contesta Pedro Genta" del expediente administrativo obra "Rentas Córdoba Coto-Genta.pdf" de la que surge lo informado por la jurisdicción al contestar el traslado; asimismo obran cuatro liquidaciones de compra por las cuales se cobra comisión y se indica que el origen es Córdoba.

Los elementos reseñados dan acabada cuenta que Coto Centro Integral de Comercialización SA ha extendido su actividad a la jurisdicción de Córdoba; en consecuencia, el contribuyente posee nexo jurisdiccional resultándole aplicable las disposiciones del Convenio Multilateral.

Que, consecuentemente, este decisorio genera efectos en cuanto a la asignación de ingresos expuestos en las declaraciones juradas de los períodos que abarca la determinación practicada por el fisco de la provincia de Córdoba.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Arbitral realizada el 13 de noviembre de 2024.

Por ello,

**LA COMISIÓN ARBITRAL
CONVENIO MULTILATERAL DEL 18/8/77
RESUELVE:**

ARTÍCULO 1º.- No hacer lugar a la acción interpuesta por Coto Centro Integral de Comercialización SA (y sus responsables solidarios) contra la Resolución IDF N° 0334/2023 dictada por la Dirección de Inteligencia Fiscal de la Provincia de Córdoba, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2º.- Notifíquese a las partes y comuníquese a las demás jurisdicciones adheridas.



SECRETARIO

PRESIDENTE