

CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES, 14 de noviembre de 2024.

RESOLUCIÓN CP N.º 24/2024

VISTO:

El Expte. CM N° 1652/2020 “Aguirre Vázquez SA c/ provincia de Corrientes”, en el cual la provincia de Corrientes interpone recurso de apelación contra la Resolución CA N° 30/2023; y,

CONSIDERANDO:

Que el recurso de apelación interpuesto por la provincia de Corrientes se ha presentado 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 jurisdicción apelante expresa que la resolución apelada soslaya la exégesis correcta del artículo 11 del Convenio Multilateral y que el conflicto está dado por la interpretación que debe darse al término “radicados” ya que, por alguna razón, en la primera parte del artículo se hace mención al término “situados”, para posteriormente concluir diciendo... *la jurisdicción donde están radicados los bienes podrá gravar el 80% de los ingresos brutos originados por esas operaciones y la otra, el 20% restante*”.

Indica que la resolución en crisis, entiende que las expresiones “situados” y “radicados” están empleadas con un mismo significado y alude al momento de la comercialización efectiva, supuesto que la norma no menciona.

Que sostiene que si se analiza la realidad económica de las operaciones, se tiene que los animales se trasladan a otra jurisdicción, atento a que los remates se efectúan en provincias diferentes al lugar de radicación del bien, ese traslado o permanencia provisoria del bien, no puede llegar a significar que por unos días adquiera el carácter de radicación como lo quiere asemejar el contribuyente, sino un lugar de tránsito en el que se encuentran los bienes al sólo efecto de exhibición previo al remate.

Destaca que el legislador al normar el artículo 11 del Convenio Multilateral y tipificarlo con el término “radicación”, de ninguna manera se refirió al lugar de concertación, ya que si así lo hubiese querido, se hubiera utilizado dicho término y no el de “radicación”; claramente no podrá decirse que radicación es sinónimo de concertación y por ello resulta erróneo entender que por estricta aplicación del artículo 11 debe atribuirse el 80% a la jurisdicción en la que se efectuó la concertación y no a la jurisdicción en la cual estaban radicados los animales; extremo que se encuentra más que probado en autos; por lo que, debe dejarse en claro que el artículo 11 de la Ley Convenio utilizó el término “radicación” no de manera antojadiza, sino que ha tenido en cuenta, para el caso de que los bienes estén referidos a “animales en pie” al lugar en donde el productor primario tiene sus animales, en el cual ha puesto su esfuerzo y en el cual la jurisdicción también ha invertido servicios y ha brindado muchas veces beneficios impositivos.

Agrega que es menester efectuar una interpretación etimológica, radicación significa: Sustantivo femenino, es un vocablo que se refiere a la acción y resultado de radicar, hecho de estar arraigado, vecinado, acostumbrado, establecido o aclimatado un uso, práctica o costumbre; la palabra “radicar” viene del latín radicare y significa “echar raíces, arraigar”.

En función a lo expuesto, entiende que la aplicación de los criterios imperantes para este tipo de modalidad comercial debe ajustarse a la situación real del lugar de origen de la producción, y real radicación registral de los bienes semovientes; que, en el entendimiento del término radicación, el cual nada tiene que ver con concertación, ni otro término, por estricta aplicación del artículo 11 de la Ley Convenio y la documentación relevada por la fiscalización, como de la registración de las operaciones en los mayores de cuentas, facturas y rendiciones de líquido producto, que los ingresos de la actividad – comisiones en la “venta al por mayor en comisión o consignación de productos agrícolas”– son perfectamente identificables, no cabe dudas que el 80% debe atribuirse a la jurisdicción de Corrientes, por ser esta el lugar de radicación de los bienes en cuestión.

Que resalta que la fiscalización de la DGR Corrientes, constató que los bienes estaban ubicados en la provincia de Corrientes y en otras que fueron trasladados al solo efecto de su comercialización, estas últimas operaciones citadas, no implican que esta sea la jurisdicción donde los mismos se encuentran radicados, ya que la radicación está dada por el lugar donde los mismos se encontraban asentados y ello surge sin lugar a dudas de las guías de tránsito que deben ser obtenidas para su traslado.

Que recuerda que el actual artículo 11 estaba presente en el convenio de 1953 con un criterio de atribución del 50% para la jurisdicción en la cual se radica la administración y el 50% para aquella en la cual se encuentren “radicados” los bienes; ya en el Convenio Multilateral de 1964 y con el mismo número de artículo y texto que conserva actualmente, se reformuló la norma, otorgándole mayor relevancia a la jurisdicción en la que se encuentren “radicados” los bienes (80% del ingreso bruto originado) en detrimento de la oficina en la que se ubique la administración que solamente conservó el 20% restante de los ingresos.

Reitera que, al referirse a bienes utiliza en primer lugar el término “situados en otra jurisdicción” para luego someter a imposición el 80% de los ingresos en la jurisdicción en la que se encuentran “radicados” los bienes.

Añade que según el Diccionario de la Real Academia Española, el término “situado” significa: “poner a alguien o algo en determinado sitio o situación” en tanto que “radicado” significa: “echar raíces o arraigar”, tratándose de una cosa que está o se encuentra en un determinado lugar, o en el caso de bienes muebles de tipo registrable, como los semovientes, que se encuentren debidamente registrados (radicados), como es el caso de los bienes pecuarios que fueran derivados a la provincia de Entre Ríos, pero que conforme a su registración se hallan radicados en la provincia de Corrientes.

Que, como corolario, indica que de mantenerse la posición asumida por la Comisión Arbitral, el contribuyente podría manejar a voluntad la jurisdicción donde debe tributar el gravamen de marras, con tan sólo transportar los animales a una jurisdicción que le resulte “cómoda” fiscalmente y perfeccionar la comercialización allí, con total prescindencia del origen de lo comercializado, siempre que los rematadores, comisionistas u otros intermediarios, tengan su oficina central en una jurisdicción y

rematen o intervengan en la venta o negociación de bienes situados en otra, tengan o no sucursales en ésta; va de suyo, dice, que este criterio está reñido con el espíritu del Convenio Multilateral.

Que atento a las consideraciones expuestas, solicita que se revoque la Resolución de la Comisión Arbitral N° 30/2023, haciendo lugar al recurso interpuesto por la provincia de Corrientes.

Que en respuesta al traslado corrido, Aguirre Vázquez SA señala que la apelante pretende darle a los términos “situados” o “radicados” una interpretación diferente, no obstante que ambos vocablos son utilizados en el mismo párrafo de la norma con idéntica connotación y referidos a los mismos “bienes” involucrados en la operación; no existe ninguna razón válida para entender que cuando habla de “situados” se refiere a los rematadores, comisionistas u otros intermediarios” y en cambio cuando habla de “radicados” se refiere a los bienes; ergo, referidos ambos términos a lo mismo –los bienes– y efectuando una inteligencia lógica e integral de la norma involucrada no cabe sino darles a ambos el mismo e idéntico significado.

Hace notar que el artículo 11 comienza distinguiendo dos jurisdicciones, una en la que se encuentra la oficina central y la otra donde están “situados” los bienes, en clara referencia a una condición material de ubicación de los bienes; ello así, a los efectos de la determinación de la locación de los bienes debe tenerse en cuenta –como lo dice la resolución– que la misma tiene que ser física y no jurídica.

Cita doctrina y dice que se aprecia el otorgamiento de una prevalencia del asiento físico de los bienes al momento de la venta, por sobre un criterio de disposición jurídica y/o presunciones fiscales referidas al lugar de radicación (en este caso basadas en el domicilio del productor agropecuario).

Agrega que con buen criterio la resolución recurrida plantea el absurdo de que en función de la inteligencia que pretende la provincia de Corrientes, a la provincia de Entre Ríos donde realmente y físicamente se realiza la actividad que da lugar al hecho imponible del tributo no se le atribuiría ningún ingreso, lo cual claramente no podría haber sido esa la intención de la norma en cuestión; y esto se debe a que la jurisdicción “de procedencia del bien” o donde se halla ubicado el establecimiento del productor o vendedor del bien comercializado, tiene la potestad fiscal de gravar con el impuesto a los ingresos brutos a la actividad de este último conforme el régimen general o especial del CM que resulte aplicable a dicha actividad.

Que, asimismo, indica que conforme se desprende del art. 1123 del CCyCN la compraventa es un contrato consensual, cuya eficacia se produce con el acuerdo de voluntades de las partes, independientemente del momento de emisión de la factura o documento válido y/o entrega de la cosa; y dentro de la actividad desplegada por Aguirre Vázquez SA, el perfeccionamiento del contrato claramente opera en el mismo acto del remate o feria, en el marco del cual se da la aceptación de la oferta del mejor postor, y en los supuestos objeto del conflicto tal compraventa se concierta en la provincia de Entre Ríos; agrega que como dice la resolución, lo que importa es el lugar donde se encuentran ubicados los bienes al momento de la realización de la operación de venta, la cual quedó perfeccionada en el acto de remate llevado a cabo en la provincia de Entre Ríos; por lo tanto, por el mero hecho de estar domiciliados los productores en la provincia de

Corrientes, presuntamente propietarios de la hacienda rematada, mal podría considerarse que a dicha jurisdicción corresponde que se le atribuya el 80% de la base imponible, ya que los bienes al momento de concretarse la venta se encuentran ubicados físicamente en la ciudad de Chajarí, provincia de Entre Ríos, en un remate o feria presencial, siendo en dicha jurisdicción donde se despliega la actividad generadora del hecho imponible que otorga sustento territorial a la aplicación del régimen del art. 11.

Al respecto, repara que se está frente a un régimen especial de asignación de base imponible dentro del Convenio Multilateral, no siendo aplicable el criterio amplio de “procedencia del ingreso” diagramado por la Comisión Arbitral y Plenaria para el régimen general de comercialización previsto en el art. 2° del Convenio; de no confirmarse la postura de la Comisión Arbitral, y mantenerse la tesitura del fisco de la provincia de Corrientes, se estaría distorsionando gravemente el régimen especial del art. 11, el cual atribuye el 80% de la base imponible a la jurisdicción de radicación al momento de la venta, para reemplazarlo de facto por un régimen idéntico al régimen general, esto es la atribución de ingresos replicando el criterio de “procedencia del ingreso”, pero en lugar del domicilio del comprador, sirviéndose, como hizo el fisco, del domicilio del propietario de la mercadería.

Agrega que en el caso de la actividad de intermediación (art. 11), la voluntad legislativa ha sido evitar la irrazonable carga del contribuyente (intermediario y/o consignatario) de distribuir base imponible –representada por las comisiones devengadas– entre las diversas y múltiples jurisdicciones de procedencia de las mercaderías objeto de la venta; ante este escenario, realmente no es posible representarse que la voluntad legislativa, al momento de explicitar el régimen del art. 11 del Convenio Multilateral, haya sido la de obligar al consignatario (Aguirre Vazquez SA) a ejecutar la irrazonable y titánica tarea administrativa de atribuir 80% de la base imponible según el domicilio de cada uno de los productores vendedores de los miles de cabezas de ganado involucradas en cada feria o remate; es por ello, que dicha dificultad se pretendió zanjar mediante el otorgamiento de prevalencia al lugar de asiento físico de la mercadería (radicación) al momento de la venta, para así evitarle al contribuyente la compleja carga de verificar la procedencia –en función del domicilio del productor o propietario– de la cosa que sería objeto del remate o feria; la actividad específica que está sujeta a la atribución de ingresos por este régimen especial del art. 11, está desarrollada en la jurisdicción donde se encuentran físicamente el intermediario (en este caso el rematador), aunque no tenga su oficina central en ella, el adquirente del bien y donde también están los bienes comercializados.

Que hace reserva del caso federal.

Que esta Comisión Plenaria observa que no encuentra motivos que lleven a revocar la resolución de la Comisión Arbitral al no lograr la apelante conmovier lo decidido en aquella instancia.

Que la controversia está dada respecto de las operaciones de intermediación realizadas por Aguirre Vázquez SA en remates llevados a cabo en la localidad de Chajarí, provincia de Entre Ríos, respecto del ganado proveniente de la provincia de Corrientes, pero que al momento del remate y su comercialización se encuentra físicamente en la provincia de Entre Ríos.

No está en discusión que para el caso la operatoria se rige por el régimen especial previsto en el art. 11 del Convenio Multilateral.

Que los argumentos utilizados por la jurisdicción apelante para considerarse agravada consisten en no compartir la interpretación que la resolución apelada ha efectuado de los términos del artículo 11 del Convenio Multilateral en lo que refiere a las expresiones “situados” y “radicados”, entendiendo la apelante que la expresión “situado” se refiere al intermediario, mientras que el término “radicado” está dirigido a los bienes objeto de la operación.

Que de la redacción de dicha norma, se desprende que las expresiones “situados” y “radicados” están empleadas con un mismo significado; es decir, donde están ubicados los bienes objeto de la intermediación, en el momento en que se produzca ese hecho que genera el ingreso a distribuir. La actividad específica que está sujeta a la atribución de ingresos por este régimen especial del art. 11, está desarrollada en la jurisdicción donde se encuentran físicamente el intermediario (en este caso el rematador), aunque no tenga su oficina central en ella, el adquirente del bien y donde también están los bienes comercializados.

Asimismo, cabe destacar que la resolución apelada no se fundamenta en el hecho, como pretende sostener la apelante, de que el término “radicación” sea sinónimo de concertación.

Cabe recordar, asimismo, que la redacción de la norma en cuestión, ha tenido diversos cambios a través de las distintas adecuaciones y/o modificaciones que ha tenido a partir de la vigencia del primer Convenio Multilateral, y observando cómo ha sido la evolución en su redacción se puede deducir, de la modificación a este régimen especial introducida en el año 1964, redacción que se mantuvo y rige en la actualidad, que la expresión “donde se radican los bienes”, ha sido utilizada como sinónimo de “bienes situados”, puesto que aquella expresión complementa lo dispuesto en forma concreta y precisa en cuando determina las exigencias para la aplicación del régimen previsto en la misma.

Que, además, dicha norma está expresando una forma de atribución que abarca todos los bienes en general: no distingue si son bienes muebles o inmuebles, registrados o no; por lo mismo, no debe entenderse que para los casos que sean bienes muebles, como el caso de los semoviente, le dé un trato diferente a los registrables y a los que no lo son, puesto que no tiene incumbencia con la actividad del intermediario que da origen al hecho imponible, generador de los ingresos a distribuir.

En efecto, si se entendiera que para el caso de semovientes se debiera tener en consideración, para asignar el 80% de los ingresos del intermediario, a la jurisdicción donde estuvieron “situados” o “radicados” los bienes con anterioridad a su traslado al lugar donde se produce el remate, a la jurisdicción en donde realmente y físicamente se realiza la actividad que da lugar al hecho imponible del tributo no se le atribuiría ningún ingreso, lo cual claramente no es esa la intención de la norma en cuestión.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en la reunión de Comisión Plenaria realizada el 12 de septiembre de 2024.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1°.- No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la provincia de Corrientes contra la Resolución CA N° 30/2023, de acuerdo a lo expuesto en los considerandos de la presente.

ARTÍCULO 2°.- Notificar a las partes interesadas, hacer saber a las demás jurisdicciones adheridas y archivar las actuaciones.



SECRETARIO

PRESIDENTE