

RESOLUCIÓN N° 22/2007 (C.P)

VISTO:

El Expediente C.M. N° 550/2005 por el cual Juan Alberto García Construcciones SA promueve recurso de apelación (art. 25 del Convenio Multilateral) contra la Resolución N° 47/06 (CA), por la cual se desestima la acción planteada contra la Resolución N° 665/05 dictada por la Municipalidad de Resistencia, Provincia del Chaco; y

CONSIDERANDO:

Que se encuentran acreditados en autos los requisitos de tiempo y forma previstos por las normas aplicables a la materia, por lo que el recurso resulta procedente.

Que dice la apelante que la Municipalidad de Resistencia sostuvo que como el único local comercial que la empresa tiene habilitado en la Provincia está en Resistencia, el Municipio tiene derecho a apropiarse de toda la base imponible declarada, con prescindencia de que en ese total se incluyan ingresos por obras realizadas en otros Municipios. Sostiene, en contrario, que la base, según los arts. 6° y 35 del Convenio Multilateral debe distribuirse entre tales entes locales (en un 10% al lugar de la sede y un 90% al lugar donde se realiza la obra) aunque no exista local.

Que al tratar los agravios concretos, expresa que en contradicción a sus propias conclusiones -aplicabilidad del art. 6°- la Comisión Arbitral desestimó la pretensión de la empresa, incursionando en nuevos argumentos que no son parte de la controversia, como ser, que la empresa no demostró que la Municipalidad viole el art. 6° y el 35, ya que si bien justificó ser contribuyente del Convenio Multilateral no acreditó las jurisdicciones en las que está inscripta, cómo tributa en los restantes Municipios de la Provincia o la metodología utilizada para la atribución de la base. Asegura que tales argumentos son arbitrarios, pues lo que está en discusión es sólo como debe distribuirse la base imponible entre los Municipios de la Provincia de Chaco y aunque el contribuyente no haya probado dichos extremos, ello no acrece las atribuciones impositivas de la Municipalidad de Resistencia.

Que sobre este último punto, afirma que Resistencia no determinó la deuda basada en la ausencia de prueba respecto de obras construidas en otros Municipios de la Provincia pues el fundamento fue que aunque haya obras ejecutadas en esos otros Municipios, el hecho de no haber en ellos local habilitado le permite al Municipio de Resistencia apropiarse de la base. Que, oportunamente, aportó ante la Municipalidad diversos contratos de obras demostrando cuales se

construían en otros Municipios, también un informe pericial y que Resistencia amplió los puntos de pericia. Comenta la norma municipal en la cual se basa la resolución determinativa de la que surge que Resistencia reconoce la realización de obras en otros Municipios, pero privilegió el hecho de que la empresa no contaba con local comercial habilitado en ellos.

Que la prueba sobre la realización de obras en otros Municipios fue ignorada por la Comisión Arbitral. Que ofreció una prueba informativa por si la Comisión Arbitral tuviere dudas del lugar de realización de las obras, y hoy se agravia de que la Comisión no haya dispuesto la sustanciación de la ofrecida, pues resultaba necesaria para resolver la controversia. Por todas estas razones, acompaña copias del expediente administrativo, del formulario CM 01 y de contratos referidos a la ubicación de las obras.

Que también siente perjuicio porque la Comisión Arbitral dice que lo abonado a la Municipalidad de Fontana sea extraño a la causa ya que con ello se pretendía demostrar que en el Chaco se cobra el tributo exista o no local habilitado. Que en dicha Municipalidad la empresa efectúa una obra sin tener local y liquida el Derecho de Construcción y de Industria y Comercio sobre el valor del contrato.

Que comunica un hecho posterior a la acción, cual es que la empresa ha efectuado un pago por el tributo y período determinado, que corresponde al 10% de las obras ejecutadas en otras comunas.

Que pide que la Comisión Plenaria se expida en el sentido que la Disposición N° 0665/05 de Resistencia se encuentra en pugna con el art. 35 del Convenio Multilateral. Acompaña prueba documental, ofrece la de informes e instrumental en poder de la Municipalidad.

Que a fs. 484, la Municipalidad de Resistencia contesta el traslado conferido. Hace referencia al contenido de la resolución apelada para entrar luego a contestar el recurso.

Que dice que la apelación es una mera disconformidad con lo resuelto por la Comisión Arbitral, introduciendo cuestiones no consideradas y distorsionando la resolución. Que fue el propio recurrente el que introdujo la falta de aplicación del art. 35 del Convenio Multilateral. Que sostiene que el recurrente no demuestra que la Comisión se apartara de dicha cuestión y ahora hace una mera manifestación de disconformidad para desvirtuar lo resuelto. La cuestión no se circunscribe a la realización de obras sino a si la empresa ha demostrado que se encontraba obligada al pago de la tasa en otros Municipios de la Provincia y que efectivamente los efectuara, pero que ello no ha ocurrido al momento de dictarse la resolución local.

Que manifiesta que en su momento dijo que en Resistencia se establece como condición para la aplicación de la tasa el poseer local, encuadrándose el caso en el tercer párrafo del art. 35

del Convenio Multilateral. La recurrente no demuestra que Resistencia pretenda apropiarse de la totalidad de la base, invirtiendo la carga de la prueba.

Que señala que el hecho de que la Municipalidad de Resistencia contemple el requisito del local habilitado para la procedencia de la tasa no impide el cobro de la tasa en otros Municipios de manera distinta, pero que el pago, de producirse, debe ser demostrado por el contribuyente; que tampoco es óbice para su cobro, la aplicación del art. 6° del Convenio Multilateral.

Que reitera que el Municipio estableció la base imponible de conformidad a las normas del Convenio y que el hecho imponible se ajusta a la normativa local. Pide el rechazo del recurso.

Que para esta Comisión Plenaria, en primer término es preciso aclarar que en esta causa no está en discusión la aplicabilidad genérica del Convenio Multilateral o alguna de sus normas, como pareciera querer decir la apelante, sino que está referida a una controversia concreta entre la empresa y la Municipalidad de Resistencia. En segundo lugar, hay que destacar que lo resuelto oportunamente por la Comisión Arbitral lo fue con los elementos aportados por las partes interesadas.

Que, oportunamente, la Comisión Arbitral decidió desestimar la acción promovida por J. A. García Construcciones por entender que la accionante no había demostrado que la Municipalidad de Resistencia hubiera violado el sistema de atribución previsto por el art. 6° y los dos primeros párrafos del art. 35 del Convenio Multilateral en cuanto concuerdan con aquel, toda vez que la contribuyente aportó como prueba estar sujeta al Convenio Multilateral pero no acreditó, sólo arguyó, dónde realizaba obras y cómo tributaba en los restantes Municipios de la Provincia, entre los varios citados. Además, no arrojó prueba alguna sobre la metodología utilizada para la atribución de base imponible a cada uno de ellos por haber realizado obras allí y cuales fueron éstas. Es indudable que ante tal carencia de prueba esencial no podía prosperar su pretensión, y así fue.

Que en resumen, por un lado, parecía que la Municipalidad de Resistencia se habría atribuido el 100 % de la base imponible tomando en consideración la existencia de local en ella y no en otras, encuadrando el caso en el tercer párrafo del art. 35, lo que sería incorrecto. Pero por otra parte, la accionante no había demostrado que dicho encuadramiento legal le cause agravios, perjudique a otros entes municipales o supere el tope establecido por el art. 35 del Convenio Multilateral, toda vez que no había aportado las probanzas de los hechos alegados en su acción, los cuales eran de fácil producción.

Que la negligencia e impericia del contribuyente a la hora de probar las proposiciones formuladas en su acción son sólo atribuibles a él y no a la Comisión Arbitral, que como se sabe,

debe decidir en función de las pruebas aportadas y no de aquéllas que no conozca, además de no estar facultada para suplir una manifiesta inactividad o insuficiencia probatoria del accionante, sobre hechos fáciles de acreditar, como lo sostiene el penúltimo considerando de la resolución apelada. Por estas razones, la Comisión Arbitral, en su momento, obró correctamente.

Que ocurre que en esta instancia la apelante aporta diversas pruebas, particularmente documental que conduce a la necesidad de valorar su utilidad a fin de determinar su rechazo o su adquisición por el Plenario.

Que de acuerdo a las normas procesales de la Comisión Arbitral, en oportunidad de accionar ante ella debe acompañarse toda la prueba de la que el contribuyente pretenda valerse y ofrecer la restante, existiendo además una previsión expresa que indica que si alguna no estuviere en poder del demandante, deberá citarla y decir donde se encuentra. En ese estadio se acompaña y ofrece toda la prueba y una vez precluida la etapa, no puede acompañar u ofrecer otras, salvo la indicada precedentemente y la de hechos nuevos, no conocidos en el momento de accionar.

Que es sabido que tales lineamientos responden a un concepto de proceso de tipo “dispositivo”, en el cual se confía a la actividad de las partes incitar la función del llamado a resolver, impulsar el procedimiento, delimitar la controversia y aportar todo el material sobre el cual habrá de versar la decisión.

Que en materia tributaria, el proceso -que ciertos autores denominan “inquisitivo atenuado”- no se contenta sólo con la obtención de una verdad formal, apegado a los ritos, sino que busca la realización de la verdad objetiva, en cuyo caso los tribunales disponen de facultades más extensas que las que se cuenta en un proceso dispositivo, precisamente porque está en juego el orden público que caracteriza a este tipo de procedimiento, el cual prevalece sobre el interés de los particulares. En materia probatoria este principio ha sido avalado por diversos tribunales y autores, que sostienen que si una prueba resulta necesaria para la decisión debe poder incorporarse aunque no se haya introducido en el procedimiento, so riesgo de renunciar a la verdad jurídica objetiva por un apego a las formas y ritos.

Que cabe resaltar que la aplicación del criterio mencionado en el considerando anterior no tiene por objeto alivianar la actividad probatoria de alguna de las partes sino la búsqueda y respeto de la verdad real u objetiva, siempre con el fin de esclarecer la verdad.

Que a lo expuesto, tal vez como contracara, se debe agregar que una de las partes del conflicto que nos convoca es un ente público y es sabido que los deberes de buena fe y lealtad procesal también son exigibles a ellos como a los contribuyentes, ya que en sus relaciones con los administrados el Estado debe privilegiar el principio de ejemplaridad que debe presidir todos sus actos. Obsérvese que toda la prueba hoy acompañada por la apelante obraba en las actuaciones

administrativas, es decir que eran conocidas por la Municipalidad pero no fueron agregadas por ninguna de las partes, una, tal vez por impericia, y la otra, quizás por descuidar el deber de demostrar que el acto ha sido dictado conforme a derecho.

Que a la luz de tales consideraciones, y en la inteligencia de que la prueba ahora aportada es relevante y decisiva para la resolución de la causa; que fue ofrecida al momento de accionar y no se dispuso su producción; y que obraba en el expediente local pero no fue aportada por la Municipalidad (art. 52 del Anexo a la Resolución General 1/2007), corresponde que este Plenario la adquiera en esta instancia y resuelva la controversia tomándola en consideración.

Que la recurrente en esta etapa acredita la realización de obras en diversos Municipios de la Provincia del Chaco, lo cual surge de varios contratos aportados, aunque debe destacarse que en lo tocante a conocer en qué Municipios de la Provincia paga la tasa o se halla sujeto a ella, poco es lo que se aporta, aunque se pueda conjeturar que en los que realiza tales obras se halla sujeta al tributo, lo pague o no, o eventualmente, esté exenta.

Que el Informe de Verificación de fs. 244 expresa que el contribuyente no tiene local habilitado en otros Municipios de la Provincia y que los montos abonados por la Tasa de Registro, Inspección y Servicios de Contralor no son sustitutivos de la tasa objeto de la fiscalización, y además, que el segundo párrafo del art. 35 del Convenio Multilateral permite gravar el 100% de los ingresos asignados a la Provincia del Chaco. La Resolución Determinativa a fs. 313 dice que la base imponible para la tasa está constituida por todos los ingresos atribuibles a la Provincia pues el contribuyente no acreditó pagos del tributo en otros Municipios y a fs. 215 ordena una reliquidación adoptando dicha base.

Que la pericial obrante a fs. 295 a 298 llevada a cabo por Contador Público Nacional con la participación de la Municipalidad, con relación a los puntos de interés expresa que la empresa tiene, emite y conserva información que permite atribuir las bases imponibles de venta de bienes o servicios por Provincia y por localidad conforme al Convenio Multilateral, aunque no precisa a qué entes municipales atribuye base imponible por la realización de obras de construcción.

Que siguiendo con la pericia, a la pregunta formulada por Resistencia sobre los Municipios en los que la empresa posee locales habilitados, el perito contesta que carece de precisiones de lo que debe entenderse por tales; que todas las obras han sido iniciadas en lugares autorizados por las respectivas Municipalidades y que por la naturaleza de la actividad no se concibe la existencia de un local como un supermercado o tienda; que la autorización Municipal para construir constituye una habilitación.

Que, a su turno, la Resolución N° 665/05 de la Municipalidad trata expresamente a fs. 314 sobre dicha prueba, diciendo que aún cuando haya información que permita atribuir las bases por

localidad -a fs. 299/303 el Anexo I del Informe Pericial hace referencias a bases atribuibles a varios municipios-, no se ha acreditado dicha situación ni demostrado la existencia de locales habilitados ni que la empresa se encuentre tributando. Sobre ese tipo de local manifiesta que sólo hay una forma de concebir el concepto de local habilitado, que es el que surge de su Ordenanza; y además, que la actividad de la construcción es una como cualquier otra y que evidentemente el lugar en que desarrolla la obra no es el lugar donde vende el servicio y que esto no se puede confundir con la autorización para construir; y concluye que el contribuyente no posee local habilitado de ventas de los servicios en otro Municipio pues en caso contrario lo hubiera demostrado.

Que debe recordarse sobre el punto, que en la Provincia del Chaco no existe norma alguna que autorice a los Municipios a apropiarse de base imponible sólo a aquéllos en los cuales hubiera local establecido, hecho que ha sido aceptado por ambas partes.

Que es cierto lo que dice Resistencia de que la empresa no ha acreditado que se encontraba obligada al pago de la tasa en distintos Municipios y que efectivamente los efectuara, al menos hasta el momento de dictarse la resolución local, pero también es cierto, a la luz de los elementos hoy arrojados, que el Municipio pretende apropiarse de base que a otros corresponde, partiendo de la no acreditación de locales habilitados en éstos, lo que no se ajusta al modo de atribuir base en casos como el presente.

Que el Convenio Multilateral en ninguna de sus partes prevé que un Fisco, cualquiera sea, pueda pretender para sí base que le corresponde a otro y los casos en que ello pudo haber ocurrido ha obedecido a que los Organismos de Aplicación no pudieron determinar la existencia de otros Fiscos con derecho, pero no es éste el caso.

Que la existencia o no de locales establecidos en los lugares donde se desarrolla la actividad, en la forma pretendida por la Municipalidad, no es útil ante un régimen especial de distribución como es el art. 6º, porque el Convenio Multilateral dispone que solamente en una jurisdicción exista escritorio, oficina o si se prefiere local, pero no en la otra, que es aquélla en donde se lleva a cabo la construcción. Es decir que en la jurisdicción donde se realizan los trabajos, el elemento determinante y generador del ingreso a distribuir es la realización de la obra misma con independencia de que haya en el lugar un local establecido, en cuyo caso, la jurisdicción podrá pretender parte de los ingresos totales por la sola ejecución de la obra prescindiendo de otros elementos.

Que por lo dicho, la Municipalidad de Resistencia tiene derecho a atribuirse la porción de base imponible que prevé el artículo 6º del Convenio Multilateral y en esa hipótesis, estando la sede de la empresa en ella, podrá requerir que se le atribuya siempre el 10% de los ingresos provenientes de la obra pero el restante 90% debe asignarse a aquel Municipio donde se lleva a

cabo, con independencia de que en ese lugar tenga un local comercial para la venta de cosas o servicios. Tan es así que el Municipio donde se realiza la obra tiene derecho por la construcción de la obra misma y por ninguna otra circunstancia, pudiéndose señalar en el punto que si una obra se realiza en Resistencia, ésta tendrá derecho a que se le atribuya el 90% del ingreso, porque allí se realizó la construcción y no por estar la sede de la empresa, por la cual ya tiene la asignación del 10%.

Que debe notarse el erróneo encuadramiento efectuado por la Municipalidad al considerar que en el lugar de la obra debe existir local habilitado de características semejantes al tradicional del comercio de venta de bienes y servicios -que se sabe no es un requisito vigente en la Provincia-, sin tomar en cuenta el contenido del art. 6º, soslayando además, el hecho de que en empresas de este tipo lo común es que en los lugares de realización de la obra no existan locales de venta de bienes y servicios, pudiendo existir obradores, locales administrativos destinados al pago de sueldos y gastos menores, galpones para guarda de vehículos y maquinarias, otros espacios físicos propios de las tareas que ahí se lleven a cabo, aunque debe resaltarse que tampoco en nada variaría si no los hubiera.

Que de todo lo actuado, se desprende que el contribuyente ha realizado obras en otros Municipios de la Provincia y que ellos podrán tener derecho a que se les asigne base imponible, aunque no está demostrado que les abone tasas semejantes a la controvertida. No obstante, tales circunstancias no autorizan al Fisco que efectuó la determinación a tomar, a sabiendas y por un encuadramiento equivocado, base que a otros le corresponde o pudiera corresponderles, pues en esta causa, carece del derecho de acrecer al cual está autorizado sólo en la hipótesis que prevé el tercer párrafo del art. 35, esto es, cuando las normas locales de la Provincia autoricen a atribuirse el 100% de la base a aquellos Municipios donde exista local establecido, que no es este caso, por lo que dicho párrafo deviene inaplicable en este pleito.

Que de este expediente no surge con claridad cuales son los ingresos ciertos que correspondería atribuir a otros Municipios y que la Municipalidad de Resistencia pretende para sí, pues no emergen de la resolución determinativa ni de la contestación de la Municipalidad, mientras que la apelante, en dos cuadros obrantes a fs. 186, con relación a un bimestre, refiere a bases para dos Municipalidades además de la mencionada, amén de las indicadas en el Anexo I de la Pericia ya comentada.

Que lo visto hasta aquí permite concluir que el contribuyente ha probado que realiza obras en distintas Municipalidades del Chaco y que la Municipalidad de Resistencia no ha sujetado la determinación a los términos del art. 6º del Convenio Multilateral en base a las facultades que le confiere el primer y segundo párrafo del art. 35, sin perjuicio de señalar que la empresa no acredita el pago de la tasa en otros Municipios de la Provincia, con excepción del efectuado a la Municipalidad de Fontana respecto al cual se mantienen los dichos de la Comisión Arbitral.

Que en suma, se considera que el obrar de la Municipalidad de Resistencia vulnera el art. 6° y 35 del Convenio Multilateral, razón por la cual esta Comisión Plenaria considera que la Resolución 0665/05 por ella dictada debe adecuarse a las normas del Convenio Multilateral;

Que se ha producido el correspondiente dictamen de Asesoría.

Por ello:

## LA COMISIÓN PLENARIA

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

### RESUELVE:

ARTICULO 1) - Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por Juan Alberto García Construcciones S.A. contra la Resolución (CA) N° 47/06, y disponer que la Municipalidad de Resistencia (Chaco) adecue la Resolución N° 0665/05 a lo dispuesto en la presente, todo ello por los fundamentos expuestos en los considerandos.

ARTICULO 2°) - Notificar a las partes interesadas mediante copia de la presente, hacerlo saber a las demás Jurisdicciones adheridas y archivar las actuaciones.

**LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO**

**CESAR LEDESMA - PRESIDENTE**