DICTAMEN Nº 522

REF:- E20-2021-3715-A S/RECURSO DE REVOCATORIA Y APELACIÓN EN SUBSIDIO C/RESOLUCIÓN N° 513/2019 ATP.---------

DE: ASESORÍA GENERAL DE GOBIERNO
PROVINCIA DEL CHACO
DR. JORGE PABLO ALEGRE

A LA DIRECCIÓN DE CONTRALOR Y NORMATIZACIÓN
SUBSECRETARÍA LEGAL Y TÉCNICA
PROF. RAMONA BEATRIZ RODRIGUEZ
PROVINCIA DEL CHACO
SU DESPACHO

COPIA DIGITAL

De mi consideración:

Se requiere la intervención de esta Asesoría General de Gobierno con motivo del recurso de apelación interpuesto subsidiariamente al de revocatoria por el señor Carlos Daniel Caram, en nombre y representación de CARAM SRL, contra la resolución N° 513/2019 -fs. 311/317- de fecha 29/10/2019 de la ATP, notificada al recurrente en fecha 05/11/2019, que ratifica la CV N° 128/2018 -fs. 228/239- por la suma total de $17.083.029,96.

I. En fecha 20 de noviembre de 2019 (fs. 332/336), se presenta el recurrente e interpone recurso de revocatoria y apelación en subsidio contra la resolución N° 513/2019 de la ATP que no hace lugar a la impugnación interpuesta por el contribuyente CARAM SRL, CUIT 30-68605656-9, ratificando lo actuado y confirmando la Corrida de Vista N° 128/2018 de Pesos Diecisiete Millones Ochenta y Tres Mil Veintinueve con 96/100 ($17.083.029,96) en concepto de ingresos brutos como contribuyente directo y como agente de retención y adicional 10% con más recargos al 11/02/2018.

II. Fundamento del Recurso:

Se agravia el recurrente al entender que la ATP en la resolución en crisis, al referirse a los ingresos declarados bajo el código de

actividad 512.111 y manifestar *"venta por mayor cereales (incluye arroz) oleaginosas y forrajeras excepto semillas -acopiador y bajo el código de actividad 17111, desmotado de algodón, preparación de fibras de algodón, ... la firma se encuentra registrada como Acopiador- ... Que sin perjuicio de lo expresado en el considerando anterior durante la fiscalización efectuada a Caram Srl los fiscalizadores han constatado que se declaraban con la alícuota correspondiente a acopio, ingresos brutos obtenidos por la venta de pellets de trigo, pellets de soja, maíz y girasol a granel y semillas y fibrillas de algodón ..."*, citar y transcribir el art. 141° del CTP, de lo cual los inspectores se valieron para llegar a la determinación de oficio impugnada, considera que la supuesta no visualización de un acto, no los habilita a concluir que la firma expresaba erróneamente en las DDJJ presentadas.

Entiende que los inspectores deberían haber acompañado a sus premisas elaboradas individualmente, suficientes y acabadas pruebas. Considera que se deprende del accionar del ente fiscalizador una sugestiva y repetida tendencia a entremezclar códigos de actividad de las distintas resoluciones generales y de las alícuotas pertinentes.

Expresa que conforme la resolución general N° 1379/1999, el código de actividad 512.111 se corresponde a la venta al por mayor de cereales, oleaginosas y forrajes, excepto semillas; acopiador cuya alícuota era del 1%; mientras que el código de actividad 512.119 se corresponde con la actividad de venta al por mayor de material agrícola y de la silvicultura cuya alícuota era del 2,5% y manifiesta que la ATP sesgadamente entiende que la firma no acredita ser acopiador, *"lo cual resulta ridículo, pues justamente tales Agentes, en los hechos inspeccionan que ello es efectivamente así"*.

Continúa diciendo que la resolución general N° 1746/2012 creó el código de actividad N° 512.114 para la venta de fibra de algodón desde el mes de enero del año 2013, *"es decir, posee tipificación exacta de la actividad, que la anterior resolución textualmente no poseía"*. Que en la inspección los agentes encontraron que la firma utiliza dos códigos para declarar la venta de fibras y subproductos 512.111 -ventas al por mayor de cereales, oleaginosas y forrajes excepto semillas 4.1% y 512.119 y ventas al por mayor de materias primas agrícolas n.c.p. y de la silvicultura 3%. Que la ATP utiliza un juego de palabras dado que si para la venta de productos

COPIA DIGITAL

agrícolas se declaran en el código 512.119, más abajo expresa en la misma resolución que el código 512.114, tiene la misma alícuota.

Manifiesta que corresponde aplicar la nueva legislación al caso y que el organismo incurre en otro error ya que el código 512.111 tiene una alícuota de 4.1% para acopiadores y se aplica sobre la comisión que se determina y nada más. Apunta que respecto del ajuste de la base imponible, se omite en la contabilidad incluir en el cálculo los costos de desmote, flete y otro necesarios para la transformación del algodón en bruto en fibra, estando esto expresado en los balances de la firma.

Concluye considerando que en resumen, el cambio de código no altera el resultado en el caso de la compraventa de fibra y de subproductos dado que cualquiera de ellos tiene una alícuota del 3% y que cuando se utilizó el código de acopiador -512.111- es cuando Caram SRL actuó como acopiador y la alícuota es el 4.1% sobre la comisión cobrada o sobre la diferencia entre costo y la venta, considerando en consecuencia que las argumentaciones de la ATP caen por su propio peso.

La segunda cuestión a la que alude el recurrente en sus agravios, refiere a la parte de la resolución atacada que establece *"... al ajuste por el cual se grava la venta de fibra de algodón y en el desestima el encuadre impositivo correspondiente a -desmote de algodón- utilizado por el contribuyente sobre dichos ingresos, los inspectores actuante han observado facturas por servicios de desmote extendidas durante los períodos contratados por empresas Buyatti Saica, Heller La Norteña SA, Neway SA y Tipoiti SA. ... que no le corresponde declarar sus ingresos como desmote de algodón porque nuestra legislación NO prevé este tratamiento para quien simplemente solicita a un tercero la prestación de dicho servicio evidenciando que CARAM SRL no realiza actividad de industrial o desmotador ..."*.

Expresa que la opinión de la ATP resulta parcial y meramente fiscalista, que soslaya principios esenciales como el de la realidad económica y comercial, desconociendo el mercado algodonero que comprende desde su industrialización hasta la venta de fibra de algodón. Que el margen de utilidad y ganancia en el mercado no supera el 1,5% como tope máximo (por una actividad mercantil de volumen), por lo que no sería rentable

COPIA DIGITAL

con una alícuota tributaria del 3%, como ilegítimamente -entiende-, pretende aplicar el organismo.

Explica que los contratos de alquiler de planta o industria que vincula a las firmas Caram y Neway reúne las formalidades de ley, se encuentra reflejado por escrito y se establecen las condiciones para el locador como para el locatario de la planta industrial, como lo exige el art. 1188° y CC del Código Civil y Comercial. Continúa diciendo que la mencionada normativa al reglar la forma, deja la posibilidad expresa de dar en locación universalidades jurídicas o de hecho, con lo que se plantea el supuesto de una locación de un fondo de comercio, industrial y/o empresa en funcionamiento.

Manifiesta que el contrato de alquiler para Desmote de Algodón de la planta Neway SA se encuentra redactado y confeccionado conforme a la ley -escrito-, entendiendo la ATP que la firma no sería Desmotador, dado que no tiene planta propia, basándose en la estricta normativa del art. 128° del CTP inc. p), resultando la resolución administrativa contraria al Código Civil y Comercial vigente.

Expone además que el comprador y acopiador de algodón, semilla y otros accesorios derivados del algodón y otros cereales, posee la capacidad económica de alquilar una planta de desmote con toda su maquinaria y personal para industrializar el algodón que compra en bruto y luego vende en el mercado como fibra, es decir, que Caram SRL -acopiador consignatario- compra los lotes aún antes de la cosecha (la que generalmente financia previamente), encargándose de todo el circuito algodonero, desde la compra del algodón en bruto hasta su industrialización, poniendo para ello toda su estructura de bienes y servicios, ya sean propios o contratados a terceros.

Alude que la actividad de transformación de producto (algodón que termina en fibra comercializada), resulta una clara actividad industrial que no requiere la calidad de propietario de la instalación sino la transformación de un producto, tal como entiende, sucede en su caso. Es así que la firma se encuentra inscripta como Acopiador/Desmotador en el Registro de Operaciones de Granos desde el 2002, ante el RUCA, el Ministerio de

COPIA DIGITAL

Economía y Empleo y en el Registro de Industrializadores y Comercializadores de Algodón en bruto de la provincia.

Continúa, cita fallos y jurisprudencia, a lo cual me remito en honor a la brevedad. Ofrece pruebas. Hace reserva del caso Federal y local.

III. Fundamentos alegados por ATP:

Por su parte el organismo expresa que se encuentra debidamente acreditado en autos que la firma no posee planta desmotadora, por lo que no se encuentra exento, citando el art. 10° en lo referente a la interpretación estricta en materia de exenciones. Expresa que Caram SRL en su propio escrito señala que compra el algodón en bruto y que luego lo vende en el mercado como fibra, siendo esta la actividad comercial que realiza y que el proceso intermedio de desmote del algodón no es realizado por la misma, motivo por el cual reitera, no se encuentra exento.

Sostiene que la resolución N° 513/2019 se realizó un análisis pormenorizado de la inspección y su basamento en la ley para realizar la determinación. Considera que para que el contribuyente acceda al tratamiento diferenciado, debió haber expuesto por separado en sus declaraciones juradas las operaciones que pudieran ser encuadradas como acopio, desestimando en consecuencia el encuadre impositivo correspondiente a "Desmote de algodón" dado que los inspectores observaron facturas por servicio de desmote extendidas durante los períodos controlados por las empresas Buyatti Saica, Heller Norteña SA, Neway SA y Tipoiti SA.

Respecto a la sanción legislativa N° 3089-F alegada por la recurrente, se desprende del informe de fs. 344 que tiene veto total.

IV. Análisis de los hechos y el derecho:

La Administración Tributaria Provincial (A.T.P) resolvió el recurso de revocatoria impetrado por el recurrente, no haciendo lugar al mismo mediante Resolución Interna N° 22 de fecha 08 de febrero de 2021, y dispuso la elevación del recurso de apelación a la Cámara Fiscal de Apelaciones que ejerce el Poder Ejecutivo Provincial con intervención de esta Asesoría General de Gobierno.

COPIA DIGITAL

A fs. 350/357 obra dictamen N° 01/2021 de la Dirección Jurídica de la ATP que precede al acto.

Ahora bien, adentrándonos al fondo de la cuestión aquí plasmada, tal como se desprende de lo actuado, documentación agregada, actas e informes de inspección, la apelante no posee planta desmotadora de algodón, preparación de fibras, ni propia ni alquilada, como lo pretende hacer valer, dado que no obra contrato de alquiler que acredite legalmente esta actividad y a su vez, se observa en la documentación inspeccionada, facturas de pago por dicha actividad a plantas desmotadoras durante los períodos fiscalizados (fs. 124 vta y 125).

Consecuentemente, respecto a las actividades declaradas por la firma en sus declaraciones juradas, los montos imponibles fueron incorrectamente imputados a la actividad "venta por mayor de cereales, oleaginosa y forrajeras excepto semillas. Acopiador" -código 512.111- consignándoselo correctamente dentro del código 512.119 "venta al por mayor de materiales agrícolas y de la silvicultura", como así también, se reemplazó la actividad declarada bajo código 171.111 "desmotado de algodón y preparación de fibras de algodón" por el código 512.114 "venta mayorista de fibras de algodón", con el re-cálculo correspondiente de la alícuota aplicable, al haberse constatado que la firma no realiza al actividad de desmote por si misma sino a través de terceras empresas.

En este orden de ideas, la firma no se encontraría dentro de las exenciones del impuesto a los ingresos brutos, prescripto por el art. 135° de la ley N° 83-F, resultando para el caso aplicable el principio establecido en el art. 10 del CTP en razón de su estricta aplicación en materia de exenciones.

En este entendimiento, no resulta viable lo reclamado por el recurrente, toda vez que nos encontramos frente a actos que deben encuadrarse correctamente dentro de un código de actividad y aplicársele la alícuota correspondiente, según lo determine la normativa.

La resolución N° 513/2019 de la ATP -fs. 311/317-, que dio origen a los recursos impetrados por la firma, tiene su basamento en una inspección pormenorizada que determina el monto que se reclama, basada en

COPIA DIGITAL

la documentación inspeccionada y aportada por el apelante, como así también, en la actividad desarrollada por el mismo.

En consideración a lo precedentemente expuesto, este organismo asesor entiende que el acto atacado, que arroja el resultado de una inspección efectuada por el organismo recaudador a Caram SRL resulta conforme a derecho, siendo la ATP el organismo de aplicación de la normativa vigente.

Por lo tanto, el organismo fiscal ha actuado y ejercitado sus funciones en el marco del ordenamiento legal aplicable y en el específico ámbito de su competencia, no adoleciendo de vicio alguno el acto administrativo impugnado.

Finalizando, esta Asesoría General de Gobierno entiende que no surgen alegaciones fácticas ni jurídicas que hagan revocar por ilegítima la decisión recurrida; correspondiendo rechazar por improcedente el recurso d apelación en subsidio interpuesto por CARAM SRL contra la resolución Nº 513/2019 de fecha 29/10/2019 del organismo tributario provincial.

Atentamente.

ASESORIA GENERAL DE GOBIERNO;

Dr. Jorge Pablo Alegre
Asesor General de Gobierno
Provincia del Chaco

COPIA DIGITAL