

CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENO AIRES, 14 de mayo de 2025.

RESOLUCIÓN CA N.º 8/2025

VISTO:

El Expte. CM N° 1766/2023 “Transportadora de Caudales Juncadella SA c/ provincia de Buenos Aires”, en el cual la firma de referencia promueve la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Disposición Delegada SEATYS N° 4061/2023 dictada por la ARBA; 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 su actividad se vincula con la prestación de servicios de transporte, atesoramiento, procesamiento y/o manipuleo de caudales y/o valores; cuenta con plantas procesadoras ubicadas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y en la provincia de Buenos Aires en donde se ejecutan distintos servicios; entre ellos: procesamiento de monedas, tesorería integral de clientes, recuento y depuración de billetes, atesoramiento de caudales y/o valores, seguridad informática o guarda de back up (soportes magnéticos), administración de cheques y administración de documentación; los servicios que se prestan en las plantas son relevantes y no necesariamente complementarios a una actividad de transporte de caudales pues tienen alcance relativo al manejo de esos fondos dentro de esos establecimientos.

Que, como primer agravio, sostiene la improcedencia técnica del criterio de ARBA.

Expresa que el razonamiento de ARBA para sustentar su posición, en lo que refiere a la aplicación del artículo 9º del Convenio Multilateral, no se adapta al funcionamiento y alcance de los servicios ejecutados por TCJ; formuló su pretensión fiscal asumiendo que todos los transportes que se realizan desde las Plantas son una “continuidad” de los traslados que se iniciaron en los domicilios de los clientes sitos en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o en la provincia de Buenos Aires, por la prestación de los servicios de “Recaudación” o “Recaudación con Tesorería” y, sobre esa premisa, aplica la proporción a los ingresos de los transportes que se iniciaron en las plantas y/o que no fueron asignados a la provincia de Buenos Aires.

En ese marco, menciona que el criterio o razonamiento de ARBA es técnica y teóricamente improcedente; ello así, atento que:

-Los traslados que se originan en las Plantas no son una mera continuidad de los transportes que se iniciaron con la recolección de caudales en los domicilios de los clientes atento que en ellas se prestan una multiplicidad de servicios relevantes y en gran parte de los casos no se trata de una simple estadía del dinero; cuando los fondos ingresan en las Plantas, en muchas ocasiones no se tiene la certeza de cuál será el destino posterior e, inclusive, tampoco se tiene conocimiento de quién será el destinatario, y por

movimientos de tesorería internos, en múltiples ocasiones cambian de titularidad, y, por ende, la posterior salida de los mismos nunca podría ser calificada como una mera estadía. -La actividad de “Tesorería Integral” se ejecuta siguiendo el siguiente esquema u orden: (i): el dinero ingresa a las Plantas donde se realiza el procesamiento de los fondos recolectados y se ejecuta cualquier otro de los servicios que se prestan en ese ámbito; (ii) a partir de la indicación del cliente que resulta dueño de los billetes ingresados, por un movimiento en tesorería interna, los fondos provenientes de recolecciones son depositados en tesoros que distintas entidades financieras registran ante TCJ y, por ende, el dinero físico cambia de titularidad, dejando de pertenecer a los clientes a los cuales se recolectaron y pasando a pertenecer a los bancos y (iii) cuando el traslado sale de las Plantas para entregar los caudales se inicia a nombre de otro cliente distinto al cual se le efectuó la recolección y, por lo tanto, se trata de un servicio de traslado distinto al anterior, prestado a otro cliente y que obliga a realizar una asignación diferente en los términos del artículo 9° del Convenio.

Que, como segundo agravio, plantea ilegitimidad de la posición de ARBA en función del alcance de los servicios de TCJ y correcta imputación a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires de los ingresos vinculados con los transportes iniciados en ella.

Manifiesta que ARBA reconoce que presta múltiples servicios en las Plantas, sin embargo, considera que su relevancia no genera que los traslados que salen de esos establecimientos sean nuevos transportes y, por lo tanto, entiende que el “origen del viaje” se encuentra en la jurisdicción donde recolectó los fondos que luego ingresan a las Plantas; por el contrario, sostiene que los servicios en Plantas tienen una relevancia trascendente que genera que los traslados que se originan después de su prestación sean nuevos traslados y, por ende, que tienen nuevos puntos de “origen de viaje.”

Resalta que el razonamiento aplicado por ARBA para formular el ajuste resulta improcedente, puesto que:

- En las Plantas se prestan una multiplicidad de servicios relevantes que impiden que el paso de los fondos por esos establecimientos pueda ser considerado como una simple estadía.

- Cita en apoyo de su posición la Resolución CA N° 64/2013 y dice que en el caso de TCJ en muchas ocasiones no tiene el conocimiento del destinatario y del momento en que los fondos saldrán de las Plantas y, por ende, es evidente que en esos establecimientos se inician nuevos transportes.

- Uno de los servicios fiscalizados por ARBA y cuyos ingresos se incluyen en el ajuste, se denomina “Tesoro Entrega”; en una de sus “modalidades”, una vez que los fondos recolectados ingresan a las Plantas, este servicio se ejecuta a través del siguiente orden: se efectúan servicios de procesamiento de fondos; por disposición del cliente dueño de los billetes físicos ingresados, se realizan movimientos de tesorería interna que generan una modificación del titular de los fondos (dejan de pertenecer al cliente al cual se le recolectaron y pasan a pertenecer a una entidad financiera, que reconocerá eventualmente el saldo al cliente en sus cuentas abiertas en ese banco) y una vez que esos fondos salen de las Plantas son remitidos a domicilios de clientes distintos respecto de los cuales se realizaron las recolecciones de caudales (el destinatario de los billetes físicos es el banco que califica como el nuevo propietario de ese dinero).

Complementariamente, menciona que el traslado de las Plantas a los domicilios de los “segundos” clientes es facturado a estos últimos y no a los clientes respecto de los cuales se recolectaron los fondos; es más, como el nuevo propietario y destinatario de los

fondos es un banco, las salidas dinerarias de las Plantas engloban los fondos recolectados en múltiples traslados previos, lo que también evidencia la generación de un nuevo transporte desde el momento en que no se siguen cargando los mismos montos.

Asevera que el servicio de “Recaudación” o “Recaudación con Tesorería” se imputa a la jurisdicción de carga de los fondos porque allí se inicia el transporte y porque TCJ tiene claro el destino final desde el inicio y que los ingresos del traslado posterior al servicio “Tesoro Entrega”, en esta modalidad de cambio de titular de los fondos, deben imputarse a la jurisdicción de radicación de las Plantas porque allí se originan el nuevo transporte.

Por último, señala que existen casos de servicios de “Recaudación” o “Recaudación con Tesorería” que se comercializan considerando, como un único servicio, ambos tramos de transporte (del cliente a las Plantas y de las Plantas al destino final) y, en su caso, determinados procesos de tesorería; obviamente, en esos casos TCJ tiene el pleno conocimiento de la totalidad de la prestación y por tal motivo, en estos casos, el ingreso por transporte de caudales es asignado, íntegramente (ambos tramos), a la jurisdicción en la cual se realiza la recolección inicial de fondos en el cliente.

-Otra de las “modalidades” del servicio “Tesoro Entrega” se ejecuta del mismo modo que el descrito en los párrafos anteriores; sin embargo, en este caso, la recolección y entrega de fondos se ejecuta en favor del mismo cliente, luego de haber prestado determinados servicios en las Plantas; la trascendencia de los servicios prestados provoca que el paso por las Plantas no sea una mera estadía, sino que genera una ruptura del “primer transporte” y deriva en que el traslado posterior sea un “segundo transporte”.

-El otro servicio fiscalizado por ARBA y que sustenta su reclamo, se denomina “Transporte Envíos”; TCJ recolecta fondos de sucursales de bancos y, posteriormente, los remite a otras sucursales o domicilios de esas mismas entidades financieras; se trata del traslado de “bolsines cerrados o precintados” (que pueden o no pasar por las Plantas y, en caso de pasar, con o sin “pernocte”).

En estos casos, la recolección se lleva a cabo en sucursales o domicilios de los bancos que se encuentran ubicados en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; por lo tanto, en concordancia con las directivas del artículo 9° del CM, corresponde que los ingresos facturados por estos servicios sean atribuidos a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y no a la provincia de Buenos Aires como pretender hacerlo ARBA por aplicación de la proporción.

Que concluye solicitando que se confirme que los servicios prestados en las Plantas tienen una trascendencia, efectos y consecuencias que provocan que su ejecución derive en que los traslados que salen de las Plantas sean nuevos transportes con nuevos orígenes de viaje y no una simple continuidad de la recolección de fondos (recuerda que ARBA no cuestionó el alcance de los servicios que se ejecutan en las Plantas); y que la pretensión de aplicar el razonamiento fiscal es contradictorio en el caso de una de las modalidades del servicio “Tesoro Entrega” y en el caso del servicio de “Transporte Envíos”; sucede que en esos casos, la prueba producida, ratificó que la recolección de fondos tuvo lugar en la Ciudad de Buenos Aires y, por lo tanto, no existen elementos para generar una asignación a la provincia de Buenos Aires.

Que acompaña y ofrece documental. Hace reserva del caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Buenos Aires señala, en primer término, que conforme surge de la presentación realizada por la firma, tanto la contribuyente como la ARBA, consideraron, en el caso concreto, aplicable el régimen especial del artículo 9° del Convenio Multilateral; así, la controversia radica en establecer cuál de los criterios es el correcto, si el del fisco que al ajustar la actividad de “Servicios de transporte de caudales y objetos de valor” consideró que todos los transportes desde las Plantas procesadoras de la firma son una continuidad de los traslados originados en los domicilios de sus clientes; o, el de Transportadora de Caudales Juncadella SA que entendió que desde sus Plantas se inician nuevos transportes de caudales que no se vinculan con los de recolección y que, por ende, los ingresos generados por esos nuevos traslados deben ser imputados a la nueva jurisdicción de origen.

A dichos efectos, resalta que a fs. 521 del Expte. Adm., la firma informó las principales características de su actividad “Servicios de transporte de caudales y objetos de valor” (Código NAIIB 99 N° 749210), comprendida en el régimen especial del citado art. 9° CM, y de esta manera, expresó que “(...) *comprende desde el momento en que se arma el bolsín con los caudales y se carga al camión blindado, hasta su entrega al destinatario final*”.

En ese marco, indica que la inspección actuante procedió a analizar los papeles de trabajo de armado de las bases imponibles verificando que la firma discrimina dentro de la actividad de “Servicios de transporte de caudales y objetos de valor”, tres rubros: “Recaudación o Recaudación con Tesorería”, “Tesoro Entrega” y “Transporte Envíos”; también relevó documentación respaldatoria y criterios de asignación aportados por el propio contribuyente (fs. 348, soporte óptico/CD de fs. 381, fs. 384/387, fs. 389/395, fs. 398/399, fs. 402/406, fs. 408/409 y soporte óptico/CD de fs. 410, del Expte. Adm.) y constató que la base imponible de todos estos servicios es declarada bajo el régimen especial normado en el art. 9° CM.

Así, conforme a la información obtenida, la ARBA asignó la totalidad de las operaciones de acuerdo al origen del viaje, entendido como el domicilio de los clientes en los que se realizó la carga original de los bolsines (cfr. papel de trabajo de fs. 711 del Expte. Adm.); rechazando el criterio del contribuyente.

Ahora bien –continúa–, toda vez que la firma al presentar su descargo (fs. 827/857 del Expte. Adm.) aportó y ofreció prueba –la que reitera en esta oportunidad ante la Comisión Arbitral–, la ARBA dictó la Disposición Delegada SEATYS N° 1731/2023 de Apertura a Prueba (fs. 916/924 del Expte. Adm.); vencido el plazo probatorio, el fiscalizador actuante procedió al examen de la proporción, utilizada por la ARBA, para el cálculo distributivo de la base imponible del régimen especial contemplado en el art. 9° CM, en función de los viajes efectuados por el contribuyente; así, producto de la prueba pericial contable –obrante a fs. 1194/1224 del Expte. Adm. –, se corroboraron las principales características de los servicios desarrollados por la firma:

-Respecto de los servicios de “Recaudación” o “Recaudación con Tesorería”: son aquellos donde TCJ recolectó fondos de los domicilios de sus clientes y luego los entregó en otros establecimientos de los mismos clientes y/o en entidades bancarias, pudiendo haber existido algún servicio intermedio de manipuleo de valores y/o tesorería, realizado en las plantas operativas de TCJ.

-Los servicios de “Tesoro” o “Tesoro Entrega” son los que se iniciaron con un procesamiento de los fondos existentes en las tesorerías de las plantas operativas de TCJ, los cuales luego fueron transportados hacia los domicilios de los clientes y/o entidades bancarias.

-En cuanto al servicio de “Transporte Envíos” son aquellos que consistieron en el mero transporte de fondos entre distintos establecimientos del cliente (habitualmente desde las casas centrales hacia las sucursales), sin apertura de bolsines ni procesamiento alguno en plantas operativas de TCJ.

Además, indica que el fiscalizador señaló en su informe –obrante a fs. 1352/1354 del Expte. Adm.– que analizó la documental aportada por el contribuyente en su descargo, junto a los Anexos B a E (fs. 858/888 y soporte digital –pendrive– de fs. 890, del Expte. Adm.), el informe pericial contable (fs. 1194/1224 del Expte. Adm.), como así también, los oficios presentados por las diferentes personas jurídicas con las copias de los documentos contractuales con Transportadora de Caudales Juncadella SA; en ese marco se pudo acreditar que los ingresos incluidos en los servicios de “Tesoro Entrega” y “Transportes Envíos” –prestados por la firma dentro de sus Plantas–, se vinculan con los fondos recolectados del domicilio de los clientes, siendo una continuidad de los servicios de “Recaudación” o “Recaudación con Tesorería”; la actividad de “Servicios de transporte de caudales y objetos de valor” es una y tiene su inicio en la carga de los caudales en el domicilio del cliente, y los servicios que derivan de ella resultan accesorios y/o complementarios; por lo tanto, interpretó que, la actividad de transporte de caudales, tiene un punto de origen del viaje y un destino determinado por el cliente, independientemente de los servicios adicionales prestados por el contribuyente; el mero tránsito no constituye un nuevo origen del viaje; en ese orden de ideas, el accionar del fisco resulta razonable al momento de aplicar una proporción idéntica a la correspondiente a los ingresos de los servicios de recaudación que se originaron en provincia de Buenos Aires –origen del viaje–, al resto de los servicios brindados, al considerar que dichas actividades son parte de un proceso único e indivisible.

Que no obstante, lo expuesto, y toda vez que el contribuyente insiste en esta instancia recursiva en sostener que el método utilizado por la ARBA fue una presunción técnicamente improcedente, señala que conforme se desprende del acto recurrido, la verificación se practicó sobre base cierta; asimismo, ARBA consideró la información proporcionada por el propio contribuyente, por ejemplo, declaraciones juradas del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, mayores contables, Balances de Sumas y Saldos, detalles y comprobantes respaldatorios correspondientes al período bajo fiscalización, notas presentadas con carácter de declaración jurada y actas de comprobación labradas durante la actuación, entre otros documentos (fs. 151/178, soporte óptico/CD de fs. 331, fs. 698/699, fs. 701, del Expte. Adm); en definitiva, información contable y extracontable de las operaciones realizadas, siendo esos elementos determinantes para operar sobre base cierta, no correspondiendo encuadrar, por lo tanto, dicho método en base presunta.

De esta manera, sostiene que la controversia no radica en la aplicación de un método presuntivo –como erróneamente sostiene la firma– sino en el criterio utilizado por las partes al atribuir los ingresos de la actividad de “servicios de transporte de caudales y objetos de valor”, conforme lo expuesto por el art. 9º del CM.

Por ello, reitera que el procedimiento utilizado por la ARBA para la reasignación de ingresos fue partir del total de ingresos de los Servicios de “Recaudación o Recaudación con Tesorería” –los cuales no fueron cuestionados por ARBA– y establecer una proporción de los ingresos atribuidos a la provincia de Buenos Aires sobre el total de los mismos; luego esa proporción calculada por mes, se aplicó a los ingresos provenientes de los servicios que se inician desde las Plantas de Transportadora de Caudales Juncadella SA (ingresos vinculados con los servicios de “Tesoro Entrega” y “Transporte Envíos”);

el razonamiento en este punto es que los ingresos derivados de esos servicios deben ser proporcionalmente idénticos a los viajes que se inician desde el domicilio de los clientes.

En función de lo expuesto, concluye que el criterio sostenido por el fisco es el más razonable y compatible con los artículos 9° y 27 del Convenio Multilateral, en tanto considera la realidad económica subyacente de la actividad desarrollada por la firma, solicitando en consecuencia se rechace el recurso intentado, ratificando el ajuste efectuado por la provincia de Buenos Aires.

Que acompaña el expediente administrativo.

Que esta Comisión Arbitral observa que, conforme las alegaciones de las partes, ambas consideran aplicable el régimen especial del artículo 9° del Convenio Multilateral; así, entonces, la controversia radica en establecer cuál de los criterios en dicha aplicación es el correcto: el accionante considera que determinados transportes han tenido su origen en sus plantas, luego de prestar diversos servicios a los fondos recaudados de sus clientes; y, la provincia de Buenos Aires considera que dichos servicios no alteran el hecho de que su origen ha sido el de la recolección primitiva.

Que el artículo 9° del Convenio Multilateral –norma, como se dijo, de aplicación al–, expresa: *“En los casos de empresas de transportes de pasajeros o cargas que desarrollen sus actividades en varias jurisdicciones, se podrá gravar en cada una la parte de los ingresos brutos correspondientes al precio de los pasajes y fletes percibidos o devengados en el lugar de origen del viaje”*; de ello puede inferirse que se trata de operaciones individuales, es decir, en el caso del transporte de cargas, cuando alguien contrata este servicio por un tramo que tiene un origen y un destino determinado.

El origen del viaje es un dato cierto, en todos los casos se conoce, pero ese viaje tiene que tener un comienzo y un final que debe ser el que ha consignado quien contrató y/o encomendó ese transporte, es decir, que ese origen tiene un destino final, y por así decirlo, puede haber paradas, acondicionamiento, para luego reiniciar ese viaje.

Conforme al criterio de atribución que corresponde aplicar al caso, artículo 9° del Convenio Multilateral, los ingresos a considerar para atribuir a la jurisdicción de origen del viaje son aquellos derivados del contrato o convenio que corresponda al trayecto entre ese origen y el destino final que ha de tener el bien transportado (es de tener en cuenta que el producto transportado sigue siendo el mismo).

Que respecto a las operaciones ajustadas por la provincia de Buenos Aires relacionadas con aquellas denominadas “Tesoro Entrega”, la accionante manifiesta que la operatoria tiene la siguiente secuencia: el cliente indica cual es el itinerario que debe seguir el transporte de los fondos recolectados en el lugar de origen del mismo y en las Plantas las entidades financieras tienen Tesoros donde se depositan los fondos recolectados, por eso el dinero cambia de titular en la Planta para luego ser transportado según indicaciones de esas entidades financieras, siendo un nuevo transporte con un nuevo origen y destino final.

Con respecto a ello, cabe señalar que quien remite los fondos –dinero–, indicó cual ha de ser el destino que tienen, que si bien ese bien puede cambiar de titular, está destinado a un sujeto distinto al transportista –normalmente entidades financieras– puesto que la empresa transportadora lo ha de recibir por cuenta y orden de esas entidades financieras, y esto es perfectamente conocido por TCJ.

Puede ser, también, que los servicios adicionales que presta la empresa a la recaudación recolectada de sus clientes no puedan ser considerados una mera estadía, pero ello no altera el hecho de que lo comprometido ha sido transportar esa recaudación de un punto a otro previamente conocido.

En definitiva, lugar de origen del viaje, de acuerdo a lo antes expuesto, para la atribución de ingresos prevista por el artículo 9° del Convenio Multilateral, es la jurisdicción donde tuvo origen primario el mismo, es decir, sin que se deba tener en consideración la parada y nuevo envío y/o traslado de los fondos a su destino final o facturación desdoblada.

Respecto de la remisión que hace la accionante al antecedente de transporte aéreo, (Resolución CA N° 64/2013), cabe indicar que si bien se refiere a la atribución de ingresos previstas en el régimen especial del artículo 9° del Convenio Multilateral, las características de la operatoria que se realiza para efectuar el transporte hacen que no tenga una correlación lineal con el diferendo que se plantea en estas actuaciones.

Cabe reiterar, que en este caso concreto, el transporte se realiza teniendo claramente definido, al momento de iniciar el transporte, cual es el origen y el destino de los mismos, que no es otro que la institución financiera al cual van destinados los fondos recolectados y acreditados a favor del emitente, situación perfectamente conocida por las partes, es decir, que ambas conocen que las Plantas no son el destino final del envío, ello al margen de cualquier etapa y/o servicio que se presten en éstas; los servicios que puede prestar la accionante adicional al transporte específico, no alteran que la transportadora no tenga conocimiento que esos fondos recolectados han de tener un destino distinto; al margen de la magnitud de ellos, esos servicios no cambian la intencionalidad del remitente que, evidentemente, es la remisión de la recaudación con destino a esas entidades financieras, siendo la Planta de la transportadora una etapa previa a su destino final, al margen de los servicios que pudieran realizarse y quien se hace cargo de sus costos.

Por lo expuesto, le asiste razón a la provincia de Buenos Aires en este punto.

Que en el caso del rubro “Transporte Envíos”, la accionante dice que en este servicio TCJ recolecta fondos de sucursales de bancos y, posteriormente, los remite a otras sucursales o domicilios de esas mismas entidades financieras. Los argumentos del fisco para afirmar que el servicio prestado, en este caso, se vinculan con los fondos recolectados del domicilio de los clientes de otra operación, no están respaldado por documentación que avale tal afirmación.

Al respecto, es de importancia reiterar que, en este caso, los clientes son las entidades financieras y el transporte se realiza entre domicilios de éstas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, sin ningún servicio adicional en las Plantas de la contribuyente y sin ninguna relación con otros sujetos; es decir, tienen su origen y destino en la citada jurisdicción.

Por lo expuesto, en este punto, le asiste razón a la accionante.

Que, consecuentemente, este decisorio, en el punto en el que se ha confirmado la pretensión del fisco, genera efectos en cuanto a la asignación de ingresos expuestos en las declaraciones juradas de los períodos que abarca la Disposición Delegada SEATYS N° 4061/2023 dictada por la ARBA.

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.



Que esta resolución corresponde a una decisión adoptada en las reuniones de Comisión Arbitral realizadas el 9 de abril de 2025.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1°.- Hacer lugar parcialmente a la acción interpuesta por Transportadora de Caudales Juncadella SA contra la Disposición Delegada SEATYS N° 4061/2023 dictada por la ARBA, conforme lo expuesto en los considerandos.

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

SECRETARIO

PRESIDENTE