

San Fernando del Valle de Catamarca, 11 de marzo de 2026.

RESOLUCIÓN CA N.º 2/2026

VISTO:

El Expte. CM N° 1790/2024 AGSOF SA c/ provincia de Misiones, en el cual la firma de referencia promueve la acción prevista en el art. 24, inc. b), del Convenio Multilateral contra la Resolución 1486/2024 dictada por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones; 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 objeta la determinación de oficio por la cual la provincia de Misiones realiza un ajuste en concepto de Impuesto a los Ingresos Brutos como responsable por deuda propia, como responsable por deuda ajena por retenciones no practicadas y como responsable por deuda ajena por percepciones no practicadas (reg. 14) correspondiente a los periodos fiscales 04 a 06 y 09- 2016, 05, 06 y 09 a 12-2018, 04 y 10-2020, 07 y 08-2021.

Manifiesta que tanto en relación a la determinación como responsable a nombre propio como por deuda ajena, la misma no resulta procedente porque la empresa –en los períodos ajustados– no realizó ningún tipo de actividad gravada en la provincia de Misiones; ergo, ab initio no existió en su cabeza hecho imponible alguno que transforme a AGSOF SA en contribuyente, y que por ende hubiera estado obligada a actuar como agente de retención y percepción.

[Tampoco existió, agrega, sustento territorial necesario para generar la carga pública de actuar en su ámbito jurisdiccional, y consecuentemente tampoco se generó ninguna obligación tributaria y/o formal dado que ese fisco carece de potestad para exigir su cumplimiento.

La inscripción en el Convenio Multilateral no transforma, dice, a la empresa en contribuyente: sólo estuvo inscripta pero no como contribuyente; de los CM05 se puede verificar que el coeficiente en Misiones fue 0.

Alega que ser contribuyente en la jurisdicción es un requisito insoslayable para poder ser catalogado como agente de recaudación; así lo establece el art. 1º de la RG 3/93 limitando la obligación a contribuyentes y/o responsables (aquellos que decidió nominar) pero no alcanza la obligación a quienes no siendo contribuyentes se han dado de alta en la jurisdicción.

Añade que resulta claro que la empresa no resultó ni resulta ser contribuyente en la provincia de Misiones y por ende al no resultar ser contribuyente, tampoco estuvo obligada a actuar como agente de retención y percepción de Ingresos Brutos en los términos de la Resolución N° 3/93 (y sus modificatorias), la cual ha previsto tal obligación para los contribuyentes que ejerzan una actividad en el territorio de la provincia; el

instituto de la retención o percepción de Impuesto a los Ingresos Brutos requiere como condicionante, para actuar como responsable por deuda ajena, la existencia necesaria e ineludible de una estrecha relación entre el hecho imponible, el sujeto obligado a actuar y el territorio donde se ha generado el hecho imponible; lo que no se ha verificado en este caso.

Que, por lo demás, dice que si hipotéticamente AGSOF fuera contribuyente del Convenio Multilateral en la jurisdicción Misiones, la pretensión recaudatoria determinaría –por implicancia lógica– una modificación de los coeficientes del resto de las jurisdicciones adheridas; lo que amerita que la Comisión Arbitral revise la juridicidad del ajuste.

Que destaca que el fisco estima coeficientes a su favor, no a partir de prueba directa sino de inferencias de segundo o tercer grado. Indica que toda la información requerida ha sido suministrada, por lo cual no se da el primer requisito concreto para aplicar presunciones ya que en el marco del Convenio Multilateral pueden ser utilizadas, si y sólo si, no se cuentan con los elementos para realizar la determinación sobre base cierta (cita la Resolución CP N.º 19/2022).

Puntualiza que del descargo de la Compañía y de la documentación acompañada que se encuentra agregada en el expediente administrativo, surge que la mercadería que se remite es para exportación a Brasil y respecto de las empresas circularizadas, dice que en ninguno de los casos se encuentra en el expediente administrativo emails o evidencias de llamadas telefónicas, solo se funda en supuestos “*dichos de los circularizados*”; pero inclusive en uno de los casos, la empresa La Pera SRL contestó que contactó a AGSOF por asistir a ferias de ganadería, que luego fueron al campo para elegir los animales y adquirirlos, ocupándose además del traslado con camiones propios (Cuerpo 3 página 415); es indudable, entonces, que la conclusión de que existe una “venta entre ausentes”, no resiste análisis jurídico.

Que, por otra parte, indica que la ATM al practicar el ajuste de los coeficientes violentó el artículo 1º de la Resolución General N° CA 25/1985 y observa que en el caso el fisco no ha aplicado el correspondiente “ajuste por inflación” calculado en los balances al momento de ajustar los coeficientes, en franca violación a lo establecido por la norma citada, y violando consecuentemente el Convenio Multilateral.

Que, asimismo, sostiene que el ajuste del fisco implica una fragante violación a la RG CA N° 4/2011 al exigir retenciones a “consignatarias de hacienda” tomando para ello la base de la operación y no de la comisión.

Observa que a los fines de la determinación de oficio como responsable solidario por no actuar como agente de retención, se toma el “*total de la operación*” respecto de sujetos que actúan como “*consignatarios de hacienda*”, y que, por lo tanto, tributan solo por su comisión. Frente a este planteo realizado en el descargo, el acto administrativo responde que “*El contribuyente no aporta elementos de prueba suficientes que sustenten sus dichos, por lo que se rechaza el planteo y se ratifica el criterio adoptado, ya que no es posible dilucidar la realidad económica de las operaciones cuestionadas*”.

Además, dice que si AGSOF debía actuar como “agente de retención” respecto de los vendedores de hacienda –con quienes jamás tuvo contacto– nunca podría imputarse la omisión de practicar las retenciones, ya que la venta de hacienda está exenta en

Misiones (art. 157 inc. k) punto 1 del CF); razón por la cual, mal podría exigirse un pago a cuenta de una obligación tributaria que jamás nacería.

En definitiva, concluye que el ajuste vulnera el mandato de que la retención “*no podrá exceder... la actividad del sujeto retenido según la naturaleza de los ingresos brutos sometidos a la misma*”.

Que acompaña documental y ofrece pericial contable. Planta caso federal.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Misiones señala que la verificación impositiva se inicia con motivo de la solicitud de parte de la firma AGSOF SA de la exclusión del régimen de retenciones bancarias establecido por la RG 35/02.

Indica que se realizaron las constataciones pertinentes y se detectó que la firma AGSOF SA realizaba ventas en la provincia de Misiones, las cuales no eran declaradas y en consecuencia no tributaban el impuesto sobre los ingresos brutos.

Agrega que la DGR constató que la venta entre AGSOF SA y su cliente de Misiones Cooperativa Frigorífica de Alem se realiza bajo la modalidad “entre ausentes”; a fs. 208 y 418 de las actuaciones administrativas obran declaraciones de parte de su cliente-comprador Cooperativa Frigorífica Leandro N. Alem Ltda., quien señala que el vínculo que tiene es de cliente/proveedor desde 04/03/2013 y que los productos comprados a AGSOF SA son maíz en grano, el destino de fabricación es de alimento balanceado y los pedidos de compra se realizan por medio telefónico; destaca, asimismo, que tras un nuevo requerimiento obrante a fs. 413, contestación obrante a fs. 418, reafirma el medio por el cual se realizan los pedidos y transcribe el número de contacto telefónico utilizado.

Entiende que el accionante pretende sustraerse de la aplicación de la norma del Convenio Multilateral, sin haber arrojado elemento probatorio alguno, restando importancia a las pruebas reunidas por la DGR en la verificación impositiva, sin siquiera emitir opinión alguna tras haber tomado vista de las actuaciones en distintas ocasiones (fs. 510-667).

Remarca que el accionante se presentó en primer lugar tras la corrida de vista, presentando un descargo, en el mismo se allanó parcialmente a la deuda reclamada y solicitó la reliquidación del impuesto sobre los ingresos brutos planteando una nueva forma de cálculo del coeficiente de gastos (fs. 512-530); ante ello, tras analizar la presentación efectuada, la Dirección de Fiscalización da lugar al descargo planteado, arribando a la deuda que el mismo contribuyente reconoce en su descargo; el informe final de la Dirección de Fiscalización concluye en rectificar la deuda reclamada en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos (fs. 633 de las actuaciones administrativas); posteriormente el recurrente presenta el caso concreto ante la Comisión Arbitral, en donde se agravia por la deuda reclamada en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos, en clara contradicción al descargo presentado en la instancia de fiscalización de parte de la DGR.

Que sostiene que el sustento territorial se encuentra acreditado con la realización de gastos en la provincia de Misiones, necesarios e imprescindibles para efectuar la venta; a fs. 217/218/219 obran comprobantes de depósitos donde se advierte que el mismo fue efectuado por la Cooperativa Frigorífica Leandro N. Alem Ltda. a la cuenta del Banco Nación de AGSOF SA; de la información rendida por la Cooperativa mencionada, fs. 215

de las actuaciones administrativas, esta manifiesta que “... *los medios de pago fueron: depósitos bancarios, transferencias..., cheques propios, cheques de terceros, efectivo*”.

Resalta que el cobro por parte del banco de una comisión por la recepción de depósitos en efectivo, implica la realización de un gasto que debe ser atribuido a la jurisdicción en que se presta el servicio y esto es puntualmente el domicilio del Banco en el cual se realiza el depósito, gasto que encuadra en las prescripciones de los art. 3° y 4° del Convenio Multilateral; asimismo, no debe olvidarse que el impuesto a los Créditos y Débitos es un gasto que otorga sustento y no es un gasto computable. Añade que si bien la comisión y el tributo se debita en la jurisdicción en la que se encuentra la sucursal bancaria en la cual la verificada mantiene la cuenta, el gasto debe ser atribuido a la jurisdicción de domicilio del cliente, que es el lugar donde se realiza, y recuerda que el hecho que causa la generación de este gasto es el depósito que efectúa el comprador de la firma a través del sistema bancario; si se suprimiera este hecho, la operación queda inconclusa y el gasto no se genera, por tanto, se debe concluir que el “servicio bancario” es un hecho determinante para concretar la operación de la venta y el ingreso, así como también condición sine qua non para el desarrollo de la actividad (cita el art. 27 del CM y la Resolución CA N° 28/2003).

Reitera que la Cooperativa Frigorífica de Leandro N. Alem Ltda. informa que las compras de los artículos son realizadas por teléfono (fs. 208/418 de las actuaciones administrativas); de ello no se concluye que los llamados sólo los realice el cliente comprador, sino que la forma en que se concertaran las operaciones es por vía de teléfonos; por tanto, lo natural es que las operaciones de venta generen llamados por parte del vendedor como del comprador. Cita la Resolución CP N° 2/2007 y la Resolución CA 29/2006 y concluye que comprobado que las operaciones fueron concretadas mediante llamadas telefónicas, resulta claro que dicho gasto otorga el sustento territorial suficiente contemplado en el artículo 1° in fine del Convenio Multilateral.

Asimismo, en cuanto al gasto del traslado de la mercadería a cargo de su cliente y en su medio de transporte propio, aclara que, aun así, sigue concretándose la compraventa entre ausentes. Resulta indudable, dice, que AGOSF SA posee sustento territorial en la provincia de Misiones, ya que realiza gastos en ella y obtiene ingresos de la misma, hecho éste que no está bajo discusión. Cita precedentes de los organismos de aplicación del CM y concluye que en éstos se restó importancia al hecho de que el transporte se encontrare a cargo del adquirente del bien, y aplicando correctamente la norma se atribuyó el ingreso a la jurisdicción en la cual tiene domicilio el adquirente del mismo.

Que respecto de los agravios del accionante en relación a la determinación de deuda agente de retención y percepción, plantea incompetencia en razón de la materia, cita la RG CA 4/2011 y la RG 3/93 DGR Misiones y sus modificatorias, y señala que a la luz de dicha normativa, la DGR no se aparta de lo establecido por los organismos del Convenio pudiendo designar como agentes de percepción y retención a cualquier persona, aun cuando se encuentren exentos o no alcanzados por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos; en ese orden de ideas la RG 3/93 DGR Misiones y sus modificatorias, determina los agentes; del contexto de la normativa señalada surge que el contribuyente se encuentra alcanzado para actuar como agente de Retención y Percepción del impuesto sobre los Ingresos Brutos, no contemplando la norma exclusiones por las circunstancias de hecho planteadas por el interesado.

Que, por su parte, en lo relativo al planteo formulado por el accionante puntualmente sobre los contribuyentes Gálata SRL y Ganadera del Litoral SRL, destaca

que recién en fecha 25/07124, un mes después de haber realizado la presentación del recurso de reconsideración en sede administrativa y comunicado impugnación ante la Comisión Arbitral (fs. 670/671), acompaña pruebas a fs. 685/696, las que fueron admitidas y valoradas procediéndose a rectificar la liquidación de Retenciones IIBB no practicadas Reg. 13, agregada a fs. 712 del expediente administrativo; por lo que el planteo formulado en lo relativo a este punto (4. de su escrito), deviene en abstracto, habiendo considerado la DGR las pruebas aportadas fuera del plazo previsto, lo que indica la voluntad del organismo en la correcta determinación de los tributos.

Que acompaña el expediente administrativo.

Que esta Comisión Arbitral observa que la controversia está centrada en determinar si existe sustento territorial por parte de AGSOF SA en la provincia de Misiones, y el ajuste referido a la determinación de deuda como agente de retención y percepción.

Que respecto del primero de los agravios expuestos, el accionante afirma que no tiene el sustento territorial en la provincia de Misiones como para que se lo considere obligado a aplicar las disposiciones del Convenio Multilateral con relación a dicha jurisdicción, y enfatiza que no tiene actividad en la misma como para que ello ocurra.

Conforme a los antecedentes que están reunidos en las actuaciones administrativas, respuestas de clientes, en las que se manifiesta que los pedidos de mercaderías se realizaban por “medios telefónicos” y que el pago se efectivizaba mediante deposito bancarios y/o transferencias, surge que las operaciones se han concertado mediante lo que se denomina “operaciones entre ausentes”.

Al respecto, cabe remitirse a lo establecido en el último párrafo del artículo 1° del Convenio Multilateral, que si se cumple con las condiciones allí especificadas es de aplicación al caso.

Dicha norma expresa que: *“Cuando se hayan realizado gastos de cualquier naturaleza, aunque no sean computables a los efectos del artículo 3°, pero vinculados con las actividades que efectúe el contribuyente en más de una jurisdicción, tales actividades estarán comprendidas en las disposiciones de este Convenio, cualquiera sea el medio utilizado para formalizar la operación que origina el ingreso (correspondencia, telégrafo, teletipo, teléfono, etcétera)”*.

De la misma se desprende que, para que sea procedente su aplicación, se deben reunir dos requisitos: primero que *“...se hallan realizado gastos de cualquier naturaleza...vinculados a las actividades que efectúe el contribuyente...”* y segundo *“...cualquiera sea el medio utilizado para formalizar la operación que origina el ingreso (correspondencia, telégrafo, teletipo, teléfono, etcétera)”*.

En el presente caso, y referido al sustento territorial, es de aplicación el último párrafo del art. 1° del CM, como quedó dicho, y resulta también de aplicación, en razón de los períodos comprendidos en el ajuste, la Resolución General N° 83/2002, cuyo artículo 2° dice... *“que a los efectos de la atribución de ingresos prevista en el inciso b) in fine del artículo 2° del Convenio Multilateral del 18-8-77, se entenderá que el vendedor de los bienes, o el locador de las obras o servicios, ha efectuado gastos en la jurisdicción del domicilio del adquirente o locatario de los mismos, en el momento en el que estos últimos formulen su pedido a través de medios electrónicos por Internet o sistema similar a ella”*.

Asimismo, es de destacar que el propio contribuyente reconoce haber incurrido en gastos soportados en la provincia de Misiones, conforme obra a fojas 570 del Cuerpo III del expediente administrativo.

Como se puede apreciar, ya sea por las pruebas obtenidas por la jurisdicción, como por lo previsto en la norma antes transcripta, no existen dudas de que se ha producido la existencia del sustento territorial de AGSOF SA en la provincia de Misiones, y por lo mismo se encuentra sujeta al cumplimiento de las normas del Convenio Multilateral respecto de la misma.

Otra cuestión para remarcar es el hecho que el recurrente se presentó en la instancia administrativa tras la corrida de vista, presentando un descargo, en el mismo se allanó parcialmente a la deuda reclamada y solicitó la reliquidación del impuesto sobre los ingresos brutos planteando una nueva forma de cálculo del coeficiente de gastos (fs. 512-530). Asimismo, a fojas 567/568 del mismo expediente administrativo, se encuentra un nuevo escrito titulado “Ampliación de defensa” donde expresa su voluntad de pago en relación a los montos que efectivamente deberían atribuirse a Misiones y para ello acompaña una certificación contable con los montos que reconoce. Ante ello, tras analizar la presentación efectuada, la Dirección de Fiscalización da lugar al descargo planteado, arribando a la deuda que el mismo contribuyente reconoce en su descargo. El informe final de la Dirección de Fiscalización concluye en rectificar la deuda reclamada en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos (fs. 633 de las actuaciones administrativas). Posteriormente, el accionante presenta el caso concreto ante esta Comisión Arbitral, en donde se agravia por la deuda reclamada en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos, en clara contradicción al descargo presentado en la instancia de fiscalización de parte de la DGR, conforme fue detallado.

Conforme a lo expuesto, coincidiendo con la postura asumida al respecto por la provincia de Misiones, es que el presente agravio no es procedente.

Que con relación a los ajustes que realizara el fisco en concepto de agente de retención y de percepción del impuesto, el contribuyente cuestiona el accionar de la provincia de Misiones respecto a lo que considera un apartamiento de lo establecido en la Resolución General CA N° 4/2011, al momento de determinar una deuda en su carácter de agente de retención y percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Al respecto, la jurisdicción hace referencia a la parte pertinente de la mencionada Resolución General y la normativa que aplicara para esa determinación, que es la contenida en la Resolución N° 3/93 y complementarias, dictada por ese fisco, y aclara que la misma no se aparta de las disposiciones de la norma emanada de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral.

En reiteradas ocasiones los organismos del Convenio Multilateral han sostenido que la competencia de los mismos está circunscripta a intervenir en aquellos conflictos en que se encuentre en discusión las disposiciones relacionadas con la distribución de los ingresos brutos del contribuyente entre las jurisdicciones en que desarrolle sus actividades y en aquellas en que se hayan dispuesto normas específicas. En el caso, no se observa que las mismas hayan sido violentadas por parte de la provincia de Misiones, motivo por el cual se considera que la situación planteada se encuentra fuera del alcance de su competencia.

Que respecto a la queja puntual del contribuyente, en lo que respecta al planteo referido a retenciones a “consignatarios de hacienda”, la jurisdicción informa que, a pesar



de que el contribuyente el planteo lo hizo con notoria extemporaneidad, ha dado respuesta con relación a las retenciones no efectuadas a los contribuyentes allí consignados, y conforme a las pruebas aportadas en esa oportunidad rectificó la liquidación practicada originalmente, todo ello según consta en el expediente administrativo.

Que, por todo lo expuesto, la pretensión de AGSOF SA no puede prosperar. Consecuentemente, este decisorio genera efectos en cuanto a la asignación del coeficiente unificado expuesto en las declaraciones juradas de los periodos que abarca la Resolución N° 1486/2024 de la Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones.

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 11 de febrero de 2026.

Por ello,

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

ARTÍCULO 1°.- No hacer lugar a la acción interpuesta por AGSOF SA contra la Resolución N° 1486/2024 dictada por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Misiones, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

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

Firmado digitalmente por
BIALE Fernando Mauricio

SECRETARIO

Firmado por
Luis María CAPELLANO
PRESIDENTE