

CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES, 10 de abril de 2024.

RESOLUCIÓN CA N.º 8/2024

VISTO:

El Expte. CM N° 1719/2022 "Pluspetrol 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 Resolución Determinativa de Oficio N° 3195/2022, dictada por la Jefa del Departamento de Relatoría II de 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 deja sentado, antes que nada, que no existe controversia entre las partes en que debe aplicarse el artículo 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral, ya que los hidrocarburos salen sin facturar de la jurisdicción productora y son comercializados en la provincia de Buenos Aires, siendo ésta la única jurisdicción comercializadora; la controversia, en cambio, estriba en que Pluspetrol SA entiende que corresponde asignar el cien por ciento (100 %) del precio mayorista oficial o corriente en plaza a la jurisdicción productora y la diferencia con el precio de venta obtenido a la jurisdicción comercializadora, mientras que el fisco considera que corresponde aplicar la segunda alternativa prevista en el citado artículo 13, que dispone asignar el equivalente al ochenta y cinco por ciento (85%) del precio de venta obtenido y el resto, el quince por ciento (15%) de las ventas del crudo, a la provincia de Buenos Aires ya que ésta es la única jurisdicción en la que se produce la entrega de la mercadería. El criterio de la ARBA, dice, radica, exclusivamente, en las declaraciones juradas originales presentadas por Pluspetrol SA en los períodos fiscales anteriores al 2017 en donde la compañía siguió el criterio del 85% y 15% hasta que modificó el mismo receptando los nuevos precedentes de las Comisiones Arbitral y Plenaria sobre este tema.

Indica que resultante del criterio que Pluspetrol SA aplicó con anterioridad al año 2017 (asignación del 85% y 15%) la provincia del Neuquén abrió la inspección bajo el expediente 5823/2806/2012, objetándolo, basándose no sólo en que el precio en su jurisdicción, como productora del crudo, era perfectamente determinable, sino que también aplicando los casos concretos bajo las resoluciones 66/05 de la Comisión Arbitral y las resoluciones 26/2006 y 12/2011 de la Comisión Plenaria; en tal sentido, Neuquén justificó que el precio mayorista oficial o corriente en plaza era determinable perfectamente y, desde allí, entonces, exigió que el 100% de dicho valor debía ser atribuido a su provincia y no el 85% de las ventas brutas; para así sostenerlo, siguiendo antecedentes de las Comisiones Arbitral y Plenaria, sostuvo que debe existir un producto primario y que éste sea despachado en origen y sin facturar, requisitos que se verifican en el caso concreto de Pluspetrol SA y que, en cuanto al precio, se debe partir del de venta trayéndose los gastos efectivamente incurridos desde el lugar de origen hasta su entrega fuera de la jurisdicción; en tal sentido, el precio que se vende el producto en provincia de Buenos Aires (en el caso, Puerto Rosales) es el originario más flete, almacenaje y ajuste grado API.

Pues bien, ante la contundencia de la determinación de oficio de Neuquén y los casos concretos de las Comisiones Arbitral y Plenaria, indica que Pusp petrol SA decidió convalidar el criterio de asignar el 100% del precio mayorista oficial o corriente en plaza y rectificó no sólo los períodos determinados de oficio por Neuquén (2008 a 2010) sino que rectificó todos hasta el año 2017 en que había aplicado el 85% y 15% y, por esas rectificativas, procedió a promover una demanda de repetición ante la provincia de Buenos Aires.

Que sentado ello, pone de relieve que el artículo 13 del Convenio Multilateral establece como principio general, en el caso de las industrias vitivinícolas y azucareras, así como en el caso de los productos agropecuarios, forestales, mineros y/o frutos del país, en bruto, elaborados y/o semielaborados en la jurisdicción de origen, cuando se den las condiciones allí establecidas, que corresponde la atribución del cien por ciento (100 %) del monto imponible (o base imponible) a la jurisdicción productora, el cual será el precio mayorista, oficial o corriente en plaza y en el lugar de expedición; el artículo en análisis añade, a continuación, una excepción al principio general, diciendo que cuando existan dificultades para establecer el mismo (precio mayorista, oficial o corriente en plaza), se considerará que es equivalente al ochenta y cinco por ciento (85%) del precio de venta obtenido, pudiendo gravar las jurisdicciones donde se comercializa la mercadería, la diferencia entre el ingreso bruto total y el referido monto imponible con arreglo al régimen establecido por el artículo 2°.

Señala que en las presentes actuaciones no se presentan dificultades para obtener el precio mayorista del producto que originó el ajuste, al momento y en el lugar de expedición, a poco que se observa que Pluspetrol SA obtuvo dicho precio en la forma que sindicó claramente la provincia del Neuquén, esto es, el precio de venta detrayéndose los gastos efectivamente incurridos desde el lugar de origen hasta su entrega fuera de la jurisdicción y, en tal sentido, el precio que se vende el producto en provincia de Buenos Aires (en el caso, Puerto Rosales) es el originario más flete y almacenaje.

Atento ello, sostiene que no existen las dificultades previstas en la norma que permitan apartarse del principio general contenido en el artículo 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral (cita, en apoyo de su posición, precedentes de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral). Añade que el criterio en cuestión, incluso, fue aceptado por la propia jurisdicción de la provincia de Buenos Aires, de lo cual da cuenta la Resolución N° 12/2011; entonces, si los Órganos de aplicación del Convenio Multilateral, así como la jurisdicción de la provincia de Buenos Aires, aceptaron que aún frente a la ausencia de precio de venta del producto no existe dificultad y es posible obtener un precio corriente en plaza, en las presentes actuaciones, donde no se encuentra discutido el procedimiento para obtener el precio mayorista por parte de la empresa, la aplicación del principio general del artículo 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral (esto es, la asignación del precio mayorista oficial o corriente en plaza a la jurisdicción productora) aparece como indubitable y es, desde allí, que debe revocarse la determinación de oficio.

Que aporta prueba documental y solicita informativa.

Que en respuesta al traslado corrido, la representación de la provincia de Buenos Aires, señala que, en este caso concreto, no existe controversia entre las partes en cuanto a que la empresa se dedica a la extracción de petróleo crudo en territorio neuquino, ni que luego lo transporta a la jurisdicción de la provincia de Buenos Aires para su comercialización en Puerto Rosales, sino que la discrepancia se produce en relación a la

interpretación del artículo 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral, Al respecto, señala que en los casos en los cuales resulta aplicable el régimen especial del artículo 13, primer párrafo, del CM, el eje del debate se centra precisamente en la interpretación en torno a la atribución y distribución de los ingresos entre las distintas jurisdicciones: la postura de la provincia de Buenos Aires se sustenta en la circunstancia que, si es necesario partir de un precio en la jurisdicción compradora y deducir determinados gastos, queda evidenciado que “en la jurisdicción productora” no existe “precio mayorista, oficial o corriente en plaza al momento de la comercialización”; de esta manera, entiende que no es posible identificar llanamente dicho precio con el precio de venta en la jurisdicción compradora menos los gastos de flete.

Asimismo, sostiene que las situaciones sindicadas por el art. 13 CM en sus dos partes bien diferenciadas no son opciones, por cuanto debe considerarse como monto imponible para la jurisdicción productora el precio mayorista, oficial o corriente en plaza en el lugar de expedición (primera parte de la norma), y cuando existan dificultades para establecerlo, la asignación a la misma será el 85% del precio de venta obtenido (segunda parte de la norma); de ello se sigue que la segunda situación implica estar contestes en que por el primer camino no es posible determinar el monto imponible.

Ahora bien, fundamenta que cuando el Convenio Multilateral hace referencia a que la atribución de ingresos sea teniendo en cuenta un “precio mayorista u oficial”, decididamente, lo hace legislando sobre un precio ya determinado, y no sobre un precio a determinar o determinable, es por ello que sostiene que, toda vez que no es posible identificar un precio mayorista, oficial o corriente en plaza, no cabe otra solución que ratificar su inexistencia –en los términos de lo expresamente previsto por el primer párrafo del artículo 13 CM– de lo cual se sigue que debe aplicarse la atribución legalmente establecida (85%-15%), so pena de violentar la letra expresa de la norma referida y la tipicidad propia del régimen. Lo que resulta evidente, dice, es que el accionar de Pluspetrol SA en el sentido de haber señalado en sus declaraciones juradas originales conforme el 85%-15%, es prueba más que suficiente de que no existe a ciencia cierta precio mayorista, oficial o corriente en plaza en la jurisdicción productora; en otras palabras, lo que hace ahora la firma (luego del ajuste que le practicara Neuquén) es estimar un precio, que implica necesariamente reconocer que, si debe estimarlo a partir del precio obtenido en la jurisdicción comercializadora y descontar el precio del flete, es que tal precio (mayorista, oficial o corriente en plaza) no existe en la jurisdicción productora.

Que, a su vez, advierte, que si no se concretan las operaciones de ventas en las jurisdicciones comercializadoras no existen ingresos a gravar por ninguna de las jurisdicciones; por ello, la interpretación correcta que debe darse a la norma debe ser estricta, esto es, sin sobreproteger a las jurisdicciones productoras, ni anular los derechos de las jurisdicciones comercializadoras, armonizando los derechos e intereses de las partes firmantes del Convenio Multilateral.

Que, añade que, históricamente, Pluspetrol SA en sus declaraciones juradas mensuales del impuesto sobre los ingresos Brutos -CM03- asignaba el 85% a la jurisdicción productora y el 15% a la jurisdicción comercializadora, en el entendimiento de que no existía precio y aplicando la segunda parte de la norma; con posterioridad y a raíz de una fiscalización de la provincia del Neuquén (por los períodos 2008 a 2010), cambió el criterio que venía aplicando y procedió a rectificar sus DDJJ de los períodos aquí debatidos, asignando el 100% de la base imponible a la jurisdicción productora y la diferencia entre dicha base imponible y el precio de venta lo asigna a la jurisdicción

comercializadora, en este caso, provincia de Buenos Aires, por ser la única jurisdicción comercializadora del crudo extraído, ello conforme las constancias de este expediente administrativo.

Resalta que a partir de la vigencia del sistema de desregulación petrolera instrumentado por el Decreto N° 2733/90 quedó sin efecto la normativa que establecía el precio oficial de ventas para todas las etapas de comercialización de hidrocarburos; en efecto, afirma que no es un detalle menor que el precio de venta del petróleo crudo es establecido por cada empresa comercializadora con sus clientes de acuerdo a su estructura de costos, márgenes de ganancias, tipo de cliente, canales de distribución, zonas geográficas, y cualquier otro factor que influya en la fijación de los precios de mercado—es decir, no sólo intercede el costo del flete tarifado por la Secretaría de Energía—, por lo que, el precio mayorista, oficial o corriente en plaza y en el lugar de expedición, ineludiblemente será distinto para cada empresa. Observa que el precio que Pluspetrol SA pretende equiparar al precio oficial, mayorista o corriente del que habla el Convenio Multilateral, no resulta de la mera comprobación de precios de transacciones con entrega dentro de la jurisdicción, lo que demuestra su inexistencia y descarta la aplicación de la primera alternativa prevista en el art. 13, primer párrafo, de la norma en análisis.

Que entiende que de acuerdo al espíritu del art. 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral, el precio mayorista, oficial o corriente en plaza, debe ser uno que surja de cotizaciones en bolsas o mercados donde habitualmente se transan este tipo de productos en la jurisdicción en la que se verifica su expedición, de manera que constituya una referencia válida y generalizada para todos los contribuyentes.

De ello se sigue, dice, que la posición adoptada por la jurisdicción de aplicar la segunda parte de la norma, es la que más se adecúa a la normativa vigente, conciliando pacíficamente los intereses de todas las partes involucradas, y respetando la tipicidad propia del régimen especial, sin recurrir a subterfugios interpretativos ni forzando la letra expresa de la ley para convertir en determinable el “precio mayorista, oficial o corriente en plaza y en el lugar de expedición”.

Que esta Comisión Arbitral observa que, en el caso concreto, las partes están contestes en que resulta de aplicación el artículo 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral, no estando de acuerdo en cuál es el procedimiento aplicable para distribuir el ingreso entre la jurisdicción productora y las comercializadoras.

Que el criterio adoptado por ARBA, no sigue lo expuesto en los precedentes de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral, en especial el resuelto a través de la Resolución CA N° 46/2019 que involucra al propio fisco aquí accionado.

Que el primer párrafo del artículo 13 del CM dispone que primeramente a los efectos de la asignación de ingresos debe tomarse el precio mayorista oficial o el precio mayorista corriente en plaza; sólo cuando ninguno de ellos exista o existan dificultades para establecer los mismos se puede aplicar el criterio subsidiario, esto es, asignar a la jurisdicción productora el 85 % del precio de venta obtenido.

Que, cabe destacar, también, que a través de la Resolución CA N° 66/2005 se interpretó que resulta válido, a los efectos de determinar el precio mayorista corriente en plaza y en el lugar de expedición, partir de un precio de referencia obtenido en el lugar de destino sobre el cual se apliquen ciertos ajustes. Ello fue confirmado por la RCA 12/2011 y, asimismo, ello ha sido ratificado por las RCP 26/2006 y RCP 01/2012.

Que, de esta forma, a la luz de los antecedentes citados, ha sido criterio de los organismos de aplicación del Convenio Multilateral que el precio mayorista corriente en plaza puede ser establecido mediante simples cálculos (vgr. detracción de gastos posteriores a la expedición) y debe aplicarse el mismo y no el criterio subsidiario del 85%.

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 13 de marzo de 2024.

Por ello,

**LA COMISIÓN ARBITRAL  
CONVENIO MULTILATERAL DEL 18.8/77  
RESUELVE:**

**ARTÍCULO 1°.-** Hacer lugar a la acción interpuesta por Pluspetrol SA contra la resolución determinativa de oficio N° 3195/2022, dictada por la Jefa del Departamento de Relatoría II de la ARBA, conforme a lo expuesto en los considerandos de la presente.

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



**SECRETARIO**

**PRESIDENTE**