

## **RESOLUCIÓN N° 4/2006 (C.P.)**

Visto el Expediente C.M. N° 374/2003 por el cual la Provincia de Buenos Aires interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 5/2005 de la Comisión Arbitral, y

### **CONSIDERANDO:**

Que se dan en autos los recaudos de tiempo y forma por lo que deviene procedente su tratamiento y análisis, en los términos del artículo 25 del Convenio Multilateral.

Que por la Resolución N° 5/2005 la Comisión Arbitral hizo lugar a la acción interpuesta por la firma PECOM ENERGIA S.A. contra la Resolución Determinativa N° 650/2002 del Fisco Provincia de Buenos Aires.

Que la actividad de la firma es la producción de petróleo y gas y comercializa los productos en su gran mayoría a través de “propuestas de compras” u “ofertas de compras” emitidas por sus compradores, fuera de la Jurisdicción productora.

Que en la Resolución atacada se interpreta que la distribución de los ingresos imponibles entre las Jurisdicciones con derecho a ello, se debe realizar por aplicación del primer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral, primando en la decisión el hecho que la transferencia del título y riesgo o propiedad del crudo, se produce luego de la entrega del mismo en Jurisdicción del domicilio del comprador.

Que la representación de la Provincia de Buenos Aires, por su parte, se agravia por lo resuelto por la Comisión Arbitral porque sostiene que la empresa firmó contratos con la firma SHELL COMPAÑÍA ARGENTINA DE PETROLEO S.A. en los que se evidencia claramente el perfeccionamiento de un verdadero contrato de compraventa, detallándose entre otros aspectos: tipo de producto vendido, el precio de la operación, la cantidad comercializada y demás condiciones que rigen el contrato de compraventa celebrado.

Que en virtud de ello cuando se realiza el despacho del producto desde la Provincia productora el bien ya estaba vendido, es decir que no se despachó el producto para su posterior venta, porque ésta se perfeccionó al momento en que hubo acuerdo de voluntades. En este sentido interpreta que el artículo 13, primer párrafo, se aplica cuando se verifican íntegramente, de manera conjunta y sin excepciones los tres requisitos que la norma contempla.

Que alega la Provincia de Buenos Aires, que según las normas legales aplicables -Código Civil y Código de Comercio- se puede decir que hay contrato cuando una o más personas se ponen de acuerdo en una declaración de voluntad común destinada a reglar sus derechos. Según el artículo 1323 del CC habrá compraventa cuando una de las partes se obligue a entregar a otra la propiedad de una cosa y ésta se obliga a pagar por ella un precio cierto en dinero. En ella se subsumen compromisos de obligaciones donde el perfeccionamiento está dado por el acuerdo de voluntades y sobre este particular cita prestigiosa y variada doctrina que trata la temática y opina acerca de cuando hay acuerdo de voluntades para que se perfeccione el contrato.

Que a mayor abundamiento hace referencia a que el Código Civil establece que los contratos pueden tener como objeto la transferencia o creación de derechos reales. El artículo 1140 define que son consensuales los contratos que se perfeccionan por el mero acuerdo de voluntades, sin perjuicio de lo que establezca la ley sobre las formas; que el artículo 1141 dispone que los contratos son reales cuando requieran para su perfeccionamiento la transferencia de la cosa, introduciendo el requisito de la tradición y que el artículo 1142 enuncia que los contratos reales son el comodato, el mutuo, el contrato de depósito, la confección de prenda y de anticresis, es decir que para la adquisición del dominio se requiere el título y el modo.

Que en la misma línea argumental agrega que en nuestro país el contrato de compraventa es consensual y queda concluido, para producir sus efectos, desde el momento en que las partes manifiestan recíprocamente su consentimiento de modo expreso o tácito. La representación del Fisco resalta que tanto el Código Civil como el de Comercio, son leyes de fondo y ningún organismo interjurisdiccional puede desconocerlos. Un fallo tiene que ser una declaración racional del derecho vigente y que éste es lo que dicen los Códigos caso contrario habría que propugnar una modificación de ellos.

Que respecto de la asunción de los riesgos y de la transferencia de la propiedad, el Fisco se agravia considerando que éstos han sido los únicos argumentos esgrimidos y errados que sostuvo la Comisión Arbitral para determinar la existencia o no de contrato de compraventa, siendo que ésta es una obligación propia de este tipo de contratos-art. 1408 del CC- y cc del Código de Comercio.

Que otra obligación principal que asume el vendedor es la entrega de la cosa comprometida en el lugar y tiempo propio, la jurisprudencia establece que la tradición es un contrato que no se confunde con el de compraventa y este puede ser el resultado de un pago, o de un modo de adquirir derechos reales o concluir el mismo, siendo un verdadero contrato abstracto distinto de aquél al que accede, por ello estima que no puede fundarse una resolución contraria a los fundamentos sostenidos por la Provincia de Buenos Aires, con sustento en que la propiedad y el riesgo se trasladan en el preciso momento en que el petróleo atraviesa la brida de conexión.

Que manifiesta que la Provincia acató la jurisprudencia de la Comisión Arbitral y Plenaria en lo referente a los ingresos y aplicó lo dispuesto en el inc. b) del artículo 1° de la Resolución CA N°2/2000 confirmada por la Resolución CP N° 8/2000 “el petróleo o gas que la empresa extrae en una Jurisdicción y lo vende a otra empresa antes de que salga de la Jurisdicción productora: se aplica el artículo 2° del Convenio Multilateral, asignando en el caso particular el ingreso a la Jurisdicción donde se materializa la entrega del bien". No existen dudas de que las citadas resoluciones han tratado el tema de manera integral y corresponde ser aplicado en estas actuaciones.

Que la Provincia de Buenos Aires dice no desconocer la razón de ser del artículo 13 del Convenio Multilateral, ni la apropiación de base imponible que pudiera corresponderle a las Jurisdicciones productoras, porque ella también es productora y por ello acepta, respeta y aplica el artículo 13 del citado régimen legal, pero en las condiciones y con los requisitos que el mismo exige. Por lo tanto, si la compraventa se ha perfeccionado en la Jurisdicción productora, el producto ya salió vendido y no se cumple con un requisito del artículo mencionado, no resultará de aplicación y por lo tanto la Comisión Plenaria debe dejar sin efecto la resolución N° 3/2005 de la Comisión Arbitral que sostiene lo contrario.

Que si la Comisión Plenaria no se pronunciara a favor del artículo 2°, sería desconocer las leyes de fondo y una renuncia absoluta e ilegal de las mismas: Código Civil y Código de Comercio, desconocer también el Convenio Multilateral y darle carácter real a un contrato que es consensual violando el principio de legalidad. Entiende que no hay un problema de interpretación.

Que en su respuesta al traslado conferido, la firma PECOM ENERGIA S.A. expresa que a los efectos de tributar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos la empresa ha aplicado el artículo 13 primer párrafo del Convenio Multilateral, atribuyendo el 85% de los ingresos a la Jurisdicción productora y el 15% a las comercializadoras, distribuyendo este último porcentaje entre la Provincia de Buenos Aires y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires por el Régimen General del artículo 2° de dicho Convenio.

Que en defensa del criterio aplicado, expresa que en la operatoria comercial no se encuentra determinado el volumen definitivo a facturar como así tampoco el precio al momento de ser remitido desde la Jurisdicción productora, por este motivo la factura se confecciona con posterioridad y en base a los bienes recibidos.

Que ello sin perjuicio y teniendo en consideración que el hecho imponible descrito en la legislación impositiva aplicable al caso, sólo se produce con la entrega del bien o su facturación el que fuera anterior -art. 147 Código Fiscal-. Esta facturación se realiza cuando el petróleo traspasa la brida de carga al buque o la brida de entrada a la refinería, donde el mismo es cargado por el comprador. Antes de ese momento la firma no sólo no puede facturar, sino que tampoco ha

vendido el producto a su contraparte y esta información es presentada en carácter de declaración jurada a todos los Organismos de Contralor tanto nacional como de las Provincias productoras para el cálculo del impuesto nacional, provincial y regalías. Antes de la entrega el comprador sólo tiene derecho a reclamar la entrega, pero no tiene la propiedad del mismo.

Que las partes contratantes han determinado la fecha de entrega de la cosa vendida cuando ésta esté en condiciones y de acuerdo a las especificaciones técnicas acordadas, momento en el cual podrá ser valuada y consecuentemente facturada al comprador, de conformidad con los artículos 1323 y 1409 del Código Civil.

Que en el punto de entrega se realizan las mediciones de calidad del crudo para determinar el volumen de entrega en cada oportunidad, el título del producto es transferido en ese punto de entrega convenido por las partes vendedora y compradora -en todos los casos ubicados en la Provincia de Buenos Aires-, según programa que se acordará entre ellas.

Que entiende el representante de PECOM ENERGIA S.A. que los elementos consignados sobre la modalidad contractual son de fundamental importancia a los fines de determinar el momento en que se perfecciona la venta. Una vez cumplidos todos y cada uno de estos elementos la empresa está en condiciones de facturar y así lo hace una vez entregado el producto.

Que manifiesta que en este caso en particular la transferencia de la propiedad y por lo tanto el perfeccionamiento de la venta, se produce en la oportunidad en que el crudo es entregado al comprador, deslindando su responsabilidad el vendedor. Antes no existe compraventa, porque no se ha dado la tradición para que la misma se efectivice.

Que la sociedad se hace cargo del transporte desde el lugar de extracción del hidrocarburo hasta la terminal ubicada en la Jurisdicción bonaerense, a cuyo efecto contrata el transporte y almacenaje del producto a vender hasta tanto se cumplen las modalidades establecidas para las ventas acordadas con el comprador. La posición sustentada por la Provincia de Buenos Aires pretende desconocer la realidad económica, pauta interpretativa de la naturaleza de los hechos imponibles prevista en el artículo 7° del Código Fiscal.

Que la conducta de la empresa se ajusta a lo previsto en el artículo 13 -primer párrafo- del Convenio Multilateral toda vez que el producto no sale vendido de la Jurisdicción productora, sino que es entregado y facturado al comprador en el lugar convenido previamente. El hidrocarburo sale de la Provincia productora para ser vendido a los oferentes sin haber sido facturado (situación que se da en el momento en que los términos de la oferta lo disponen), ni vendido (la venta tiene lugar cuando se traspasa el título y el riesgo al comprador).

Que mantiene su postura que en el caso se dan los tres requisitos establecidos por el artículo 13

primer párrafo del Convenio Multilateral: a) que el despacho sea efectuado por ella, b) el producto sale de la Jurisdicción sin facturar y c) es transportado por la vendedora para su venta a los compradores, cuyos contratos se adjuntan, fuera de la Jurisdicción productora, en el caso Provincia Buenos Aires.

Que también destaca que la empresa ha asignado el 15% del ingreso producido por la venta del petróleo en base al Régimen General entre las Jurisdicciones Ciudad Autónoma de Buenos Aires y Provincia de Buenos Aires y, pese a existir criterios controvertidos respecto al lugar de atribución de los ingresos, los ha asignado a la Provincia de Buenos Aires por ser el lugar de entrega del bien, con lo cual todos los Fiscos involucrados reciben su correspondiente asignación de base sobre la operatoria de la firma.

Que, sostiene, la posición de la empresa resulta avalada por lo dispuesto en la Resolución N° 2/2000 de la Comisión Arbitral al establecer en el artículo 1º, inciso a) que en caso de “petróleo o gas natural que se extrae en una Jurisdicción y se remite fuera de la misma para su venta en el estado en que se encuentra (sin facturar o sin vender): se aplica el artículo 13, primer párrafo del Convenio Multilateral”.

Que en un caso análogo resuelto por la Comisión Arbitral según Resolución N° 18/2001 - Tecpetrol S.A., el Organismo tuvo en cuenta que al momento del despacho del producto no se encuentra determinado el volumen definitivo a facturar ni el precio, por lo que la factura se confecciona con posterioridad basándose en el conforme del petróleo recibido, por lo que cabía aplicar el art. 13 primer párrafo del Convenio, haciendo lugar a la acción interpuesta contra esa Provincia dejando sin efecto la pretensión fiscal.

Que analizado el caso concreto por parte de esta Comisión Plenaria, los distintos Fiscos han hecho diversas consideraciones sobre la aplicación del artículo 13 del Convenio Multilateral y sobre el caso concreto.

Que la representación del Fisco Provincia de Buenos Aires ratificó su argumentación respecto a que no corresponde en el caso la aplicación del Régimen Especial, por interpretar que las ofertas de compra son verdaderos contratos de compraventa, sustentando pormenorizadamente su posición de acuerdo a las disposiciones del Código Civil respecto de la compraventa.

Que los Fiscos productores de hidrocarburos, por su parte, han expresado que el Convenio Multilateral ha pretendido que en la atribución de la materia imponible correspondiente a la producción primaria y a determinadas producciones industriales características de nuestras economías regionales, cuando la comercialización se efectúa fuera de la Jurisdicción productora, se privilegie a la Jurisdicción de origen, atribuyéndole una parte substancial de la materia

imponible que guarde relación con el valor de esa producción.

Que para el logro de este objetivo, el Régimen Especial del artículo 13 no debe ser interpretado restrictivamente y cuando se lo suple o se lo complementa con el Régimen General, debe hacerse de manera armónica a fin que se cumplan los objetivos de la norma.

Que, sostuvieron, la finalidad protectora del Convenio sólo se cumple por la aplicación del Régimen Especial como ha hecho en el caso concreto la firma o, de aplicarse el Régimen General, mediante la atribución del ingreso imponible a la Jurisdicción productora.

Que también se ha dicho, que lo que interesa distinguir a los efectos de la aplicación o no del Régimen Especial, no es un límite temporal sino espacial, por lo que no corresponde tener en cuenta cuándo la producción ha sido vendida sino dónde se ha producido la venta, procediendo la aplicación del régimen del artículo 13 primer párrafo si la comercialización se realiza fuera de la jurisdicción productora.

Que, asimismo, se hizo notar que en estas actuaciones, la carta oferta o acuerdo marco destaca que el vendedor podrá optar por no vender, opción cuyo punto o momento de ejercicio es posterior al despacho del bien desde la Jurisdicción de origen y de la llegada a destino.

Que también se tuvo en cuenta lo dispuesto en la Resolución N° 155/92 -artículo 8- de la Secretaría de Energía de la Nación, quien resulta la autoridad de aplicación en materia del régimen de regalías hidrocarburíferas, la que identifica como lugar donde ha ocurrido la “transacción comercial”, a la boya de carga al buque tanque o la brida de conexión a la refinería.

Que ante los argumentos vertidos por los Fiscos, teniendo en cuenta el espíritu del Convenio Multilateral y dado que se está en presencia de un producto primario, despachado por el propio productor desde la Jurisdicción productora, que la calidad, cantidad y precio, por la propia naturaleza del bien en cuestión, recién se determinan en el lugar de entrega, donde ocurre la transferencia del título y riesgo o propiedad sobre el bien del vendedor al comprador y que la facturación indefectiblemente ocurre siempre con posterioridad a la entrega del bien, el Plenario considera aplicable el Régimen Especial del artículo 13 primer párrafo del Convenio Multilateral.

Que los Órganos del Convenio Multilateral ya se han expedido en el mismo sentido en casos similares, a través de la Resolución C.A. N° 18/2001, confirmada por Resolución C.P. N° 2/2002 "Tecpetrol S.A. c/Provincia de Buenos Aires" y Resolución C.A. N° 17/2002 confirmada por Resolución C.P. N° 1/2003 "Wintershall Energía S.A. c/Provincia de Buenos Aires".

Que en virtud de lo expuesto, corresponde no hacer lugar a lo planteado por el Fisco Provincia de Buenos Aires y ratificar el encuadre del caso en las disposiciones del artículo 13, primer párrafo,

del Convenio Multilateral.

Que se ha producido el pertinente dictamen de Asesoría.

Por ello,

LA COMISION PLENARIA

(Convenio Multilateral del 18/08/77)

RESUELVE:

ARTICULO 1º) - No hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la Provincia de Buenos Aires contra la Resolución N° 5/2005 de la Comisión Arbitral, por las razones expuestas en los considerandos de la presente.

ARTICULO 2º) - 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**

**CR. JULIO EDUARDO ARAMAYO - PRESIDENTE**