

RESOLUCIÓN N° 21/2011 (C.P.)

VISTO el Expediente C.M. N° 755/2008 PETROBRAS ENERGIA S.A. c/Provincia de Buenos Aires, por el cual la firma de referencia interpone recurso de apelación contra la Resolución C.A. N° 49/2010; y,

CONSIDERANDO:

Que dicho recurso se ha presentado conforme a las exigencias formales previstas en las normas legales y reglamentarias, motivo por el cual corresponde su tratamiento (art. 25 del Convenio Multilateral).

Que la recurrente plantea que no desconoce la existencia del artículo 5° del Convenio Multilateral pero que el mismo debe ser adecuadamente entendido de manera complementaria con el principio de la realidad económica que consagra el artículo 27 del Convenio Multilateral.

Que entiende que la empresa ha hecho un aporte complementario para la equidad de la distribución de la base, al distribuir la base imponible con un criterio que refleja mejor el quantum, la significación, la proporción de la actividad habitual y onerosa realizada en cada jurisdicción, respecto del total.

Que insiste en que el artículo 5° Convenio Multilateral no presenta óbice alguno con la conducta de Petrobras, porque los ingresos y gastos de la contabilidad de las cuatro líneas de negocios, reflejan sin duda también los “ingresos y gastos que surgen del último balance cerrado en el año calendario inmediato anterior”.

Que resalta que la parte final del párrafo 19, de la Resolución de C.A., es falso en cuanto atribuye a la Provincia haber destacado que la controversia nada tiene que ver con las teorías “convenio sujeto” o “convenio actividad”, ya que la Provincia ha sostenido justamente lo contrario y ha basado su resolución en la tesis “convenio sujeto” o “unicidad jurídica”.

Que con relación al párrafo 20 de los considerandos de la Resolución cuestionada, señala que no basta que las actividades las ejerza un mismo sujeto, ya que Petrobras no ha negado nunca que todas sus actividades están alcanzadas por el Convenio Multilateral y, por ende, comprendidas en el artículo 1° como actividades onerosas inescindibles.

Que al respecto, la circunstancia de que se trate de un mismo contribuyente no impide que las actividades sean diferenciables, a efectos de someterlas a tratamientos distintos previstos por la ley local, o en este caso, por el Convenio. Destaca que los códigos fiscales locales obligan a diferenciar los ingresos brutos provenientes de distintas actividades.

Que agrega que, en el ámbito del Convenio, ocurre lo mismo según orientación pacífica de sus Organismos de Aplicación (Autopistas del Sol c/Ciudad de Buenos Aires-Resolución CA N° 15/2005 y CP N° 10/2006), de donde se desprende que es evidente que el texto del Convenio Multilateral no impone la adopción de un único coeficiente de distribución por parte del sujeto que ejerce diversas actividades diferenciadas entre sí.

Que indica que el artículo 2° del Convenio tampoco impone la unificación que se pretende, ya que nada impide considerar los gastos de cada actividad diferenciada, efectivamente soportados en la jurisdicción en que la misma se ejerce (inc. 1°), y los ingresos de cada actividad diferenciada, provenientes de cada jurisdicción en que la misma se ejerce.

Que manifiesta que debe repararse en la Resolución General N° 2/2010, que en sus artículos 22, 67 y 68 obligan a discriminar la base imponible para determinadas actividades.

Que en cuanto a la distribución del 15 %, señala que es absurda la pretensión de la Provincia que pretende atribuirse el 100%, ya que Petrobras ha mencionado a otras jurisdicciones en sus declaraciones juradas, de manera que la Provincia no puede alegar su desconocimiento como para no compartir con ellas la distribución del 100% del 15%.

Que es carente de toda razonabilidad lo aseverado en el párrafo 25 de la resolución cuestionada, porque las operaciones entre ausentes son lo habitual en el rubro de que se trata, entre compañías que son siempre más o

menos las mismas. Justamente por ser entre ausentes no existen contratos escritos, en su sentido tradicional, que puedan acreditar el extremo, porque ellas surgen del resto de la documentación que circunda a la operación misma -pedidos, facturas, remitos, recibos, transferencias, etc.-, todo lo cual hubiese surgido de la prueba a la que no se hizo lugar.

Que respecto al Protocolo Adicional, afirma que se trata de una solución de equidad necesariamente aplicable en el caso, no siendo admisible la solitaria afirmación contenida en el párrafo 27 que niega la aplicación de este mecanismo de compensación entre fiscos, ni la del párrafo 28 de que “el pedido de aplicar el criterio que se fije hacia el futuro es improcedente”.

Que relacionado con la supuesta omisión de base imponible que se le imputa, señala que no es suficiente como descalificación el mero hecho de que la Provincia actuante “se lo impute”, ya que es una cuestión que debe ventilarse en sede del Tribunal Fiscal de la Provincia, caso contrario implicaría una directa violación a los principios constitucionales de defensa y debido proceso establecido en el artículo 18 de la Constitución Nacional.

Que asimismo, el Protocolo Adicional no contiene la exigencia de la no omisión de base imponible, de modo que el agregado del art. 3° de la Resolución General 3/2007 es contrario al principio de supremacía legal establecido en el artículo 31 y ccs. de la Constitución Nacional.

Que insiste en la prueba documental y pericial ofrecida ante la Provincia y la Comisión Arbitral.

Que la Provincia de Buenos Aires, en su contestación al traslado, entiende que la controversia ha quedado limitada a dos cuestiones específicas:

1. Metodología implementada para el cálculo del coeficiente unificado previsto en el artículo 2° del Convenio Multilateral.
2. Interpretación del primer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral, específicamente la distribución del monto que corresponde a las jurisdicciones donde se comercializa el petróleo fuera de la jurisdicción productora.

Que relacionado con el punto 1, destaca que el Fisco objetó el procedimiento para confeccionar el coeficiente unificado aplicado por la firma, durante los períodos enero a septiembre de 2004, al considerar que legalmente, el Convenio Multilateral no prevé efectuar discriminación alguna entre las actividades desarrolladas por un sujeto sometido al citado régimen (con excepción de aquellas actividades incluidas dentro de los denominados Regímenes Especiales), con lo cual la empresa se aparta y vulnera el principio de legalidad, pues está haciendo una distinción donde la ley (Convenio Multilateral) no distingue, conforme a la redacción del artículo 5° del referido régimen.

Que dicho artículo se refiere a todos los ingresos y gastos de la empresa (y no los ingresos y gastos por actividad), lo cual conduce a que el contribuyente deba calcular el coeficiente unificado tomando como base la totalidad de los ingresos y gastos de todas las actividades sujetas al Régimen General (previsto en el artículo 2° del Convenio Multilateral) de forma tal de poder llegar a la determinación de un coeficiente unificado único aplicable a todas las actividades que desarrolla la empresa y que se encuentren encuadradas dentro del citado Régimen General.

Que señala que así lo ha entendido la Comisión Arbitral en todos los casos analizados y resueltos hasta el presente.

Que respecto de la aplicación del artículo 27 del Convenio Multilateral pretendido por el contribuyente, en reiteradas oportunidades los Organismos de Aplicación han sostenido (Resoluciones CA 21/03, ratificada por CP 08/04 “Telefónica Comunicaciones Personales c/Provincia de Mendoza” y CA 14/96 “Gas Natural Ban c/Provincia de Buenos Aires”) “...que la realidad económica puede invocarse con referencia a los hechos, actos y situaciones que efectivamente realicen los contribuyentes (art. 27 Convenio Multilateral), pero no puede desplazar la normativa aplicable...”

Que de las declaraciones juradas en Formularios CM 05 correspondientes al período fiscal objeto de las actuaciones, se advierte que en la columna identificada con el número 8 (Distribución de Gastos Computables e Ingresos), el contribuyente declara 0,00 en concepto de gastos en todas las jurisdicciones, 0,00 en concepto de ingresos y consecuentemente 0,00 como coeficiente de gastos, ingresos y unificado, por lo que resulta acertada la

afirmación que hace la Comisión Arbitral cuando estableció “...*el contribuyente nunca ha presentado en sus declaraciones juradas coeficientes unificados para liquidar el impuesto*”.

Que los antecedentes de Autopistas del Sol SA -Resolución CA 15/05 y CP 10/06 y Resolución CA 16/05 y CP 11/06-, no se ajustan al caso concreto, ya que en ellas se distinguen los ingresos correspondientes al Régimen Especial (del artículo 6º) de los que deben ser distribuidos según lo dispuesto por el artículo 2º del Convenio Multilateral.

Que en cuanto a la interpretación del primer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral, específicamente la distribución del monto correspondiente a las jurisdicciones donde se comercializa el petróleo fuera de la jurisdicción productora, menciona que el Fisco constató la incorrecta aplicación de esta norma, ya que el propio contribuyente manifestó y afirmó ante la inspección que todo el petróleo producido en el Área Neuquina (enviado fuera de la jurisdicción productora) era comercializado en la Provincia de Buenos Aires -Puerto Rosales-. Sin embargo, pretende ahora distribuir la diferencia entre todas las jurisdicciones (cuando según disposición legal, debe ser compartido entre todas las jurisdicciones donde dicha comercialización se efectúe).

Que resalta que el contribuyente se limita a sostener, sin probar, que el petróleo es comercializado en varias jurisdicciones, mediante la celebración de contratos entre ausentes, sin aportar prueba documental e instrumental conducente a convalidar esta nueva afirmación y desvirtuar la información brindada voluntariamente a la fiscalización.

Que la prueba pericial contable ofrecida, recuerda ha sido desechada por considerar que la misma resulta a todas luces dilatoria e insuficiente para demostrar los hechos controvertidos.

Que relacionado con la aplicación del Protocolo Adicional, recuerda que para la procedencia del mismo se exige que el contribuyente no haya incurrido en omisión de declarar base imponible, remarcando que durante la sustanciación del procedimiento fiscalizador, pudo corroborarse la omisión en la declaración de base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos originada en la venta de cereales obtenidos en canje por fertilizantes, ya que declara como base imponible la diferencia obtenida entre el precio de compra y el de venta, en franca violación a las disposiciones legales locales.

Que puesta al análisis de la causa, esta Comisión Plenaria observa que tres son las cuestiones debatidas en esta controversia: (a) Petrobras discriminó y diferenció los ingresos y los gastos de cada una de sus actividades a la hora de armar el coeficiente; (b) la distribución de la diferencia correspondiente a las jurisdicciones comercializadoras en el régimen del art. 13, primer párrafo, con referencia al petróleo crudo y gas natural, despachados sin facturar hacia fuera de las jurisdicciones en que se lo extrajo; (c) y la aplicación del Protocolo Adicional.

Que en cuanto al primer punto de la controversia, debe entenderse que los ingresos de las cuatro áreas de negocios provienen de un proceso único y económicamente inseparable, y son aquellas a las que alude el art. 1º del Convenio Multilateral, es decir, las ejercidas por un mismo contribuyente en una, varias o todas sus etapas en dos o más jurisdicciones y, consecuentemente, deben atribuirse conjuntamente a todas ellas ya sea que las actividades las ejerza el contribuyente por sí o por terceras personas. Las actividades que ejerce la empresa, aunque sean de una variada gama, no son escindibles o separables, precisamente porque a todas ellas las realiza un mismo contribuyente, en cuyo caso, es erróneo elaborar un coeficiente por cada actividad.

Que si una norma manda que el coeficiente único deba confeccionarse según el balance, por el principio de legalidad así corresponde y no es posible tomar otros parámetros como las actividades de cada área de negocios.

Que respecto a la segunda cuestión debatida relacionada con la distribución de la diferencia corresponde a las jurisdicciones comercializadoras, según el régimen del primer párrafo del art. 13, in fine, la resolución atacada consideró que en el encuadramiento del petróleo crudo y gas natural, despachado hacia fuera de las jurisdicciones en que se lo extrajo, sin facturar, le asistía razón a la Provincia de Buenos Aires porque en ella, según los elementos obrantes, se produjo la comercialización, correspondiendo, consecuentemente, ratificar el criterio del decisorio emanado de la Comisión Arbitral .

Que sobre la aplicación del Protocolo Adicional, la Provincia ha informado que se ha constatado que Petrobras ha incurrido en omisión en las ventas de cereales obtenidos por canje de fertilizantes, en la deducción en

exceso de notas de crédito emitidas a clientes y en la incorrecta deducción de notas de débito consideradas como recupero de gastos. Por ello, la aplicación de dicho mecanismo no puede prosperar (art. 3º de la Resolución General N° 3/2007).

Que la Asesoría ha tomado la intervención que le compete.

Por ello:

### LA COMISIÓN PLENARIA

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

#### RESUELVE:

ARTICULO 1º) - Rechazar el recurso de apelación interpuesto por PETROBRAS ENERGIA S.A. contra la Resolución C.A. N° 49/2010, por los fundamentos expuestos 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.

CR. ENRIQUE OMAR PACHECO - PROSECRETARIO

MANUEL FRANCISCO VALIERO - PRESIDENTE