

RESOLUCIÓN N° 40/2005 (C.A.)

VISTO el expediente C.M. N° 486/2004, por el cual la firma Y.P.F. S.A. acciona contra la determinación impositiva que le practicara la Dirección General de Rentas de la Provincia de Mendoza, y

CONSIDERANDO:

Que se dan en autos los recaudos exigidos para habilitar el tratamiento del caso concreto conforme lo prevé el art. 24 inciso b) del Convenio Multilateral.

Que el Fisco de la Provincia de Mendoza efectúa una determinación tributaria a la firma recurrente en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos correspondiente a los años fiscales 1995/2003 y el primer anticipo de 2004, que origina el presente caso concreto.

Que la causa de la determinación realizada la constituye el reajuste que el organismo recaudador practicó en virtud de que ha considerado que ciertos volúmenes de petróleo se encuentran alcanzados por las disposiciones del primer párrafo del artículo 13 del Convenio Multilateral.

Que la firma fundamenta su postura en lo siguiente:

- YPF produce en la Provincia de Mendoza tres tipos de petróleo crudo de distinta calidad y características, pudiendo ser identificadas las tres zonas en que se producen como a) “Mendoza Norte”, b) “Malargüe y Divisadero”, c) “Mendoza Sur” (contigua a Neuquén).
- Todo el petróleo crudo que produce en la Provincia de Mendoza se destina a su procesamiento en la refinería de Luján de Cuyo, Provincia de Mendoza, es decir que nunca se vende, ni despacha fuera de la provincia, sino que siempre se procesa dentro de la propia provincia por la propia YPF.
- Las cantidades de petróleo crudo que se procesan en la destilería de Luján de Cuyo son muy superiores a las cantidades de petróleo crudo que se producen en la Provincia de Mendoza, lo que tornaría absurdo que se despachara petróleo crudo hacia fuera, para luego traer desde fuera de la Provincia de Mendoza para alimentar su indicada planta refinadora.
- Nunca realiza ventas de petróleo crudo que extrae de la Provincia de Mendoza, y por ello

carece de precio de referencia para efectuar la valorización necesaria para el pago de las regalías.

- El petróleo crudo que se produce en la zona Norte y de Malargüe y Divisadero son valorizados, a los fines del pago de las regalías, de conformidad con una fórmula acordada con la provincia.
- Respecto del petróleo crudo que se produce en la zona Sur, que también se destina íntegramente a la refinería de Lujan de Cuyo, no existe un convenio con la provincia a los fines de su valoración, por lo siguiente:
 - a) Desde la zona Sur no existe posibilidad de llegar en forma directa a la refinería de Luján de Cuyo, por lo cual el petróleo crudo que se extrae de esta zona debe ser remitido directamente a la playa de tanques de Puesto Hernández, de donde parte el oleoducto hacia la refinería.
 - b) El petróleo crudo de la zona Sur es de calidad similar al que se extrae del norte de la Provincia de Neuquén, puesto que alguna de las áreas petrolíferas se extienden bajo las dos provincias.
 - c) El petróleo crudo que se concentra en Puesto Hernández, proveniente de la Provincia del Neuquén y zona Mendoza Sur, es objeto de exportaciones a Chile, lo que sí le da un precio de referencia para valorizar el petróleo a los fines del pago de las regalías.
 - d) Desde el punto de vista material, físico, resulta imposible determinar con precisión cuanto es, y sobre todo, cual es, estrictamente, el petróleo mendocino y el neuquino que se exporta desde allí, atento que en los tanques de la playa de Puesto Hernández se mezclan crudos del sur de Mendoza y del norte de Neuquén, pero lo que sí es fácil de visualizar es que – fungibilidad aparte - el crudo que se extrae de Mendoza - o cantidades idénticas de crudo idéntico – se industrializa en Mendoza.
- Se reitera que a los fines del pago de las regalías se toma el precio de las exportaciones que se realizan a Chile, pero no es porque exporte petróleo que extrae de la zona Sur, sino por la circunstancia de que ese petróleo guarda semejanza con el que se concentra en Puesto Hernández, por donde necesariamente debe pasar para llegar a la planta de Luján de Cuyo.
- No existe otra vía para remitir a la refinería citada el petróleo crudo que se produce en la zona Mendoza Sur como no sea remitirlo desde los pozos a la playa de tanques de Puesto Hernández, Neuquén, tanques en los que ese petróleo crudo se mezcla con otros crudos producidos en Neuquén, por lo que dada la fungibilidad del producto y el tipo de operación que allí se realiza, no es posible realizar una identificación específica de cada producción ni

identificar el destino posterior de cada una.

- El petróleo crudo de la zona Mendoza Sur tiene como único objetivo la refinería de Luján de Cuyo, y como único primer destino posible, y como única forma de evacuarlo a la refinería, la mencionada playa de tanques, que está físicamente instalada en la Provincia del Neuquén, que es de donde parte el oleoducto.
- No obstante las aparentes confusiones de petróleos de las mismas calidades, la lógica del negocio para la empresa es que todo petróleo crudo extraído por ella en Mendoza sea procesado en su propia refinería de Luján de Cuyo, que para ello fue construida, lo cual así ocurre en la realidad de los hechos.
- Además de todo el petróleo crudo que produce en Mendoza, y que destina a su planta, la empresa debe adquirir petróleo crudo producido por terceras firmas en la Provincia de Mendoza, para completar las capacidades de refinación de la planta, de manera que necesariamente, la pretensión fiscal se apoya sobre la insostenible pretensión de que YPF realiza la ilógica operación de transportar crudo que produce en Mendoza para ser procesado en la Provincia de Buenos Aires, y como contrapartida transporta la misma cantidad de crudo desde otras jurisdicciones para ser procesado en la Provincia de Mendoza.
- La confusión de la Provincia de Mendoza se pone en mayor evidencia si se simplifica el caso y se piensa en su sustancia, por ejemplo de que el petróleo crudo extraído en una zona de la Provincia se enviara a la planta de Luján de Cuyo en camiones o en trenes, pero la ruta o la vía férrea, por su trazo, durante un tramo se extendiera fuera del territorio de la provincia y luego volviera a ingresar en el mismo hasta llegar a la planta. Obviamente la provincia no podría pretender, en este caso, que el petróleo crudo ha sido “despachado fuera de la provincia” por el mero hecho de que ha salido circunstancial e inevitablemente de la misma.
- La historia reciente desmiente a la Provincia de Mendoza, y esto por los menos en tres sentidos convergentes, y corroboran la total falta de sustento de la pretensión provincial.
 - a) El convenio suscripto por YPF con la Provincia de Mendoza para el pago de las regalías de petróleo crudo, contiene el reconocimiento oficial acerca de que: i – YPF, por ser propietaria de la destilería de Luján de Cuyo, destina toda la producción de hidrocarburos líquidos extraídos de sus concesiones en la provincia para ser industrializados en dicha destilería; ii – La capacidad de elaboración de la destilería supera holgadamente la producción de hidrocarburos líquidos de YPF en la provincia, no generándose en consecuencia excedentes comercializables y por el contrario, convirtiéndose en comprador de petróleo crudo producido por otros productores; y iii – YPF no comercializa hidrocarburos líquidos producidos en la provincia.

b) La Provincia de Mendoza pretendió primero aplicar el art. 13 sobre los volúmenes de exportaciones a Chile, ahora cambia su postura y pretende aplicar dicho artículo a supuestos volúmenes que se habrían enviado a La Plata, pero para ser coherente debiera concluir que no ha habido tal despacho desde Mendoza a La Plata, dado que no existe un oleoducto Mendoza-La Plata.

c) La Provincia de Mendoza efectuó diversos reclamos a la empresa pretendiendo aplicar el primer párrafo del art. 13 del Convenio Multilateral, todos ellos sistemáticamente rechazados por la Comisión Arbitral, por lo que cabe preguntarse por qué razón no agregó entre esos reclamos a este nuevo planteo.

- La empresa tributa en la Provincia de Mendoza según el Régimen General del Convenio Multilateral, no siendo de aplicación el Régimen Especial del art. 13 del mismo, puesto que produce petróleo crudo en Mendoza, lo industrializa íntegramente dentro de la provincia, esto es, no lo “despacha fuera de Mendoza para su venta” que es lo previsto por la norma indicada.

- El art. 13 es un Régimen Especial, por tanto excepcional al Régimen General, y de interpretación y administración necesariamente estricta, y la propia inclusión del petróleo crudo en el mismo fue una cuestión discutida, habiéndose aceptado con esfuerzo la ubicación del mismo como producto minero, lo que agudiza el señalado criterio de interpretación y aplicación restrictiva.

- El artículo citado exige varios recaudos que de ninguna manera se cumplen en el presente caso:

a) que sea un producto minero –se ha aceptado que él petróleo lo es-, b) que sea despachado por el propio productor –aquí no existe despacho, ni en el verdadero sentido general de la expresión, ni tampoco en su acepción dentro de la norma, ya que simplemente es remitido al único oleoducto existente-, c) que sea despachado fuera de la provincia de origen, porque esa es justamente la esencia del régimen y del Convenio –aquí se despacha hacia dentro de la provincia, hacia la planta de Luján de Cuyo, salvo que deba salir a la Provincia del Neuquén y volver a entrar a la Provincia de Mendoza por la mera circunstancia de la traza del oleoducto, y d) que sea despachado fuera de la provincia de origen para su venta, recaudo éste que de ninguna manera se verifica, ya que todo el petróleo crudo es remitido a la planta de Luján de Cuyo para su procesamiento por la propia YPF, no para su venta ni disposición en forma alguna.

- Ante la evidencia de que en la Provincia de Mendoza se produce menos crudo que el que se procesa en su planta de Luján de Cuyo, la circunstancia de que se remitiera petróleo crudo extraído en dicha jurisdicción hacia afuera de la provincia y se trajera petróleo crudo a Mendoza

desde otra provincia, sea producido o comprado a terceros, para procesarlo en esa planta, sería una conducta absurda, incomprensible e ineficiente desde el punto de vista económico, y obvio es señalar que este tipo de conductas no pueden presumirse.

- Lo expuesto ha demostrado lo fundado del criterio de acuerdo con el cual la empresa ha venido tributando por el Régimen General, y lo absurdo de la pretensión provincial de que lo haga conforme al Régimen Especial del art. 13.
- Como la pretensión de la Provincia de Mendoza vendría a alterar ese tablero multijurisdiccional dificultosamente equilibrado, y como así también corresponde la aplicación de la Resolución General N° 62 de la Comisión Arbitral, el respectivo contradictorio debe incorporar a todas las jurisdicciones, porque todas han de resultar afectadas por el ajuste que vendría a conmover, de manera significativa, al referido equilibrio.

Que en respuesta a la vista corrida oportunamente, la jurisdicción responde:

- Que YPF extrae petróleo crudo dentro de los límites territoriales de la Provincia de Mendoza, en tres zonas de producción, en dos de las cuales lo remite directamente a la refinería de Luján de Cuyo donde lo procesa, siendo la tercera la zona de Mendoza Sur, que se encuentra en el límite con la Provincia del Neuquén, y todo lo que se extrae en esta zona es remitido a la planta de tanques “Puesto Hernández”, ubicada en la Provincia del Neuquén.
- La provincia se ha ajustado a las normas del Convenio Multilateral de aplicación al caso concreto, sin desviar la interpretación que la Resolución 2/2000 hace de las mismas, siendo la situación controvertida la especial realidad que se verifica respecto del petróleo crudo que la empresa produce en la zona Mendoza Sur.
- La provincia rechaza las afirmaciones de la firma en cuanto reclama que todo el petróleo extraído en Mendoza Sur que ingresa a la planta de tanques, vuelve íntegramente a la Provincia de Mendoza para ser procesado en la refinería de Luján de Cuyo y por esta razón a la jurisdicción sólo le corresponde base imponible en función del Régimen General, sosteniendo que una parte de ese crudo es remitido a su refinería en La Plata y por lo tanto sujeto a la aplicación del art. 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral.
- Según informe elaborado a pedido de YPF, fojas 52/62, “la producción de Mendoza Sur por necesidades operativas debe abastecer la refinería de Lujan de Cuyo, aunque las instalaciones existentes y su operación indican un flujo único y previo hacia Puesto Hernández donde se almacena el crudo con otros crudos de similar calidad producidos en la Provincia del Neuquén en una única mezcla, imposible de identificar su procedencia...”. “La producción de Mendoza Sur,

sale del ámbito geográfico de la provincia temporalmente, por condiciones netamente técnicas y operativas y no por razones comerciales o de otra naturaleza ...”.

- La empresa en los pagos que mensualmente hace a la Provincia de Mendoza no informa una estricta aplicación de la teoría antes descripta sino que, por el contrario, ha optado por aplicar un procedimiento diferente en el cual apropia exportaciones a Mendoza aún cuando no verifiquen sobrantes o excedentes de producción. Un ejemplo de ello es la asignación consignada a fojas 26 de estas actuaciones, de lo cual puede observarse que el volumen procesado en refinería de Luján de Cuyo es superior al petróleo producido en la Provincia de Mendoza, es decir que no hay sobrantes o excedentes de producción.
- La contribuyente asigna un volumen de exportaciones a la Provincia de Mendoza y lo justifica en base al hecho que tanto el petróleo de Mendoza Sur como el de Neuquén norte han conformado una única mezcla en la playa de tanques de Puesto Hernández (Neuquén), cuyo origen resulta de imposible identificación.
- La jurisdicción no objeta el procedimiento de considerar como mendocino a una parte del petróleo exportado a Chile. Lo que objeta es que reconocida la mezcla de crudos en Puesto Hernández-Neuquén, el criterio sólo se aplique a las exportaciones desde esta planta hacia Chile, olvidando que de la misma planta nacen dos oleoductos más: uno con destino a la refinería de Luján de Cuyo y otro, “El oleoducto Oldelval”, con destino a puesto Rosales, Campana, Avellaneda y La Plata.
- Dado que no existe controversia en reconocer esta mezcla de crudos y bombeo continuo en playa de tanques, resulta contradictorio lo dicho por la empresa cuando sostiene que todo el petróleo producido en la zona Mendoza Sur se industrializa en Luján de Cuyo, sobre todo, cuando ha adjudicado mensualmente exportaciones a Mendoza de ese mismo petróleo. Incluso, no se explica claramente como puede asegurarse que todo el petróleo mendocino vuelve a la provincia o como el remitido hacia La Plata es sólo de origen Neuquino.
- Sostiene que habida cuenta de la mezcla única de crudos, toda remisión que desde la playa de tanques se haga hacia cualquiera de los tres destinos apuntados, debe participar de la misma naturaleza, esto es, se trata de mezcla única, por lo que habrá que reconocer que una proporción de crudo mendocino está incorporado a toda remisión a Chile, Luján de Cuyo o a la planta de La Plata.
- Aceptada la condición de única mezcla en tales remisiones, el tratamiento tributario a aplicar será: a las exportaciones hacia Chile se las deberá considerar exentas, las que tengan destino a la refinería de Lujan de Cuyo se las tratará bajo las disposiciones del Régimen General

del Convenio Multilateral y las remisiones a Oldelval con destino a Puerto Rosales, Campana, Avellaneda y La Plata se las debe tratar conforme al art. 13 primer párrafo del Convenio Multilateral, tal como lo ha aplicado la empresa para el crudo cuyo origen se le reconoce a Neuquén.

- El criterio del contribuyente no brinda solución para el caso que la producción de Mendoza supere lo ingresado en refinería, y ese excedente, a su vez, supere las exportaciones reconocidas a la Provincia de Mendoza, el cual debió ser tratado con el régimen del art. 13, es decir, con el mismo tratamiento que se dio al crudo de origen Neuquino que se remite por el mismo oleoducto. No obstante el criterio utilizado por la empresa incluso para ese petróleo, es que debe ser tratado con el régimen del art. 2º, porque atribuye base imponible a la provincia sólo a través del Régimen General.
- El error está en presuponer que la refinación en la Provincia de Mendoza es atendida con petróleo mendocino o que todo el crudo producido en la misma se industrializa en Luján de Cuyo: la realidad de esta afirmación no puede sostenerse toda vez que el crudo que proviene de Puesto Hernández es una mezcla única cuyo origen es imposible de identificar.
- El Fisco de Mendoza propone aplicar una idéntica proporción a todo crudo salido de la planta de tanques Puesto Hernández – Neuquén hacia sus tres destinos permanentes, con lo cual se logra:
 - 1- Acordar que las exportaciones tienen un componente mendocino.
 - 2- Acordar que las remisiones a través del oleoducto Oldelval tienen la misma proporción de crudo mendocino.
 - 3- Acordar que las remisiones hacia refinería de Luján de Cuyo no son atendidas exclusivamente con crudo mendocino, sino que reconoce la misma proporción que las anteriores.
 - 4- De ese modo se excluye toda posibilidad de discusión respecto del tratamiento dado a las exportaciones.
 - 5- Se mantiene incólume la asignación por el art.13 que ha efectuado la empresa para la Provincia del Neuquén, toda vez que el volumen que esta provincia pierde en el oleoducto Oldelval, lo recupera en el oleoducto de Luján de Cuyo.
 - 6- Todo lo que Mendoza pierde en el oleoducto a Luján de Cuyo equivale a lo ganado por Neuquén en el mismo oleoducto.

7- El petróleo que se le asigna a la Provincia de Mendoza con destino a Oldelval contempla por comprensión los excedentes olvidados y tratados con el art. 2º por la empresa.

8- Todo el crudo Mendocino que compone las remisiones a Oldelval (Puerto Rosales, Campana, Avellaneda y La Plata), deben ser sometidos al régimen instituido por el art. 13 primer párrafo del Convenio Multilateral, es decir, con el mismo tratamiento tributario que hasta ahora aplicó al crudo Neuquino remitido por el mismo oleoducto.

- Por las razones expuestas la Provincia de Mendoza afirma que debe reconocerse el procedimiento utilizado para practicar el ajuste como el criterio más adecuado para la resolución del caso concreto en discusión.

- Respecto de lo que solicita la empresa en lo que hace al Protocolo Adicional, la jurisdicción manifiesta que no se ha advertido la existencia de una interpretación diferente de las normas del Convenio Multilateral ni de sus resoluciones reglamentarias e interpretativas, sino que el ajuste está dado por una situación de hecho, no vista o ignorada por el contribuyente, por lo cual no se visualiza por ahora causal alguna para la aplicación de este procedimiento especial.

Que esta Comisión observa que el caso planteado radica exclusivamente en una situación de hecho producto de la operatoria que debe realizar YPF respecto del petróleo crudo que extrae en la denominada zona Mendoza Sur.

Que la empresa explota en la Provincia de Mendoza tres zonas de las cuales extrae petróleo crudo, y el producido de dos de ellas los envía en forma directa a la refinería de Luján de Cuyo que la misma posee en la citada provincia, mientras que el que extrae de la zona restante - Mendoza Sur -, en razón de la falta de oleoducto que permita la remisión directa a la mencionada refinería lo direcciona hacia la playa de tanques de Puesto Hernández.

Que la citada playa se encuentra ubicada en la Provincia del Neuquén y allí se concentra la producción de petróleo crudo que la firma extrae de la antes citada zona ubicada en la Provincia de Mendoza y asimismo, de la zona Norte de la Provincia del Neuquén.

Que esa situación de hecho lleva a que la provincia rechace las afirmaciones de la firma en cuanto a que todo el petróleo extraído en Mendoza Sur que ingresa a la planta de tanques, vuelva íntegramente a Mendoza para ser procesado en la refinería de Luján de Cuyo y por esta razón aplicar el Régimen General de distribución, sosteniendo que una parte de ese crudo es remitido por la empresa a su refinería en La Plata y por lo tanto sujeto a la aplicación del art. 13, primer párrafo, del Convenio Multilateral.

Que el Fisco visualiza la operatoria desde un punto de vista de los hechos materiales ocurridos, mientras que la empresa toma en consideración que la operatoria que se da al petróleo crudo no puede hacer variar la realidad económica de que ese petróleo crudo producido en la Provincia de Mendoza está destinado a ser procesado en la refinería ubicada en Luján de Cuyo.

Que el petróleo crudo extraído de la zona Mendoza Sur se ha confundido irremediablemente con el producido en la Provincia del Neuquén, sin posibilidad de individualizarlo para determinar que el que vuelve a la destilería de Luján de Cuyo es el mismo que salió remitido a la playa de tanques Puesto Hernández – Neuquén.

Que la manifestación de la empresa en cuanto al destino de la producción de petróleo de Mendoza no coincide con los hechos acreditados en estas actuaciones, cuando, en algunos períodos, consta que no todo el petróleo producido en Mendoza se industrializa en Luján de Cuyo.

Que el hecho que la propia empresa atribuya las exportaciones de petróleo crudo a Chile que corresponden al producto obtenido en Mendoza, utilizando la proporción del crudo aportado por la zona Mendoza Sur al total incorporado a los tanques de playa Puesto Hernández, invalida el argumento de la empresa.

Que en un caso concreto planteado por la firma contra la Provincia de Mendoza, la Comisión Arbitral, por medio de la Resolución N° 9/95 (CA), declaró que “el art. 13 primer párrafo del Convenio Multilateral no es aplicable en el presente caso, por tratarse de combustibles y lubricantes, aún cuando hayan sido elaborados con petróleo crudo por el propio productor en la jurisdicción, ya que la norma se aplica, exclusivamente, al petróleo crudo, en tanto se trata de un producto minero”.

Que al respecto, es de hacer notar que dicha resolución no ha previsto específicamente la situación particular que se produce en las presentes actuaciones.

Que en lo que hace a lo solicitado por la firma respecto a la aplicación del Protocolo Adicional, en esta etapa de la actuación administrativa, no se dan los recaudos necesarios para que se habilite esa vía.

Que se ha producido el correspondiente dictamen de asesoría.

Por ello:

LA COMISION ARBITRAL

(Convenio Multilateral del 18-08-77)

RESUELVE:

ARTICULO 1° - No hacer lugar al recurso interpuesto por la firma Y.P.F. S.A. contra la resolución determinativa de fecha 2.11.2004 dictada por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Mendoza originado en el Expte. C.M. N° 486/2004, por las razones expuestas en los considerandos de la presente.

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

LIC. MARIO A. SALINARDI - SECRETARIO

DR. ROMAN GUILLERMO JÁUREGUI - PRESIDENTE