En la ciudad de Rawson, capital de la Provincia del Chubut, a los 03 días del mes de marzo del año dos mil dieciséis, se reúnen en Acuerdo los integrantes de la Sala Civil, Comercial, Laboral, Contencioso Administrativa, de Familia y Minería del Superior Tribunal de Justicia, con la Presidencia de su titular, Dr. Daniel Rebagliati Russell y asistencia de los Sres. Ministros Dres. Jorge Pfleger y Alejandro Panizzi, para dictar sentencia en los autos caratulados: "T. SRL c/Provincia del Chubut s/Demanda Contencioso Administrativa" (Expte. N°22.881 -T- 2012). Atento el sorteo oportunamente efectuado, por aplicación de lo dispuesto mediante Acordada N° 3204/00, resultó el siguiente orden para la emisión de los respectivos votos: Dres. Pfleger, Rebagliati Russell y Panizzi.----------

------ Acto seguido se resolvió plantear y votar las siguientes cuestiones: PRIMERA: ¿Es procedente la demanda? y SEGUNDA: ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar?.----------

------ A la primera cuestión el Dr. Pfleger, dijo: ----------

------ I. Reseña del caso.----------

------ A. La demanda ----------

------ 1. Por medio de su apoderado, la empresa T. SRL, quien posee domicilio real en la ciudad de Trelew, deduce demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción contra la Provincia de Chubut. Solicita de este Superior Tribunal de Justicia un pronunciamiento que declare la nulidad e inconstitucionalidad de distintos actos administrativos cuyas copias adjunta a la demanda (fs. 9/21) obrando los documentos originales en el expediente administrativo, el número 1847/2007-DGR, incorporado en el pleito ----------

------ 2. El peticionario impugna la Liquidación N° 257/10, las Resoluciones del Director General de Rentas provincial N° 868 del 8 de agosto de 2011 (que contiene Liquidación de Ajuste de Inspección) y N° 1424 del 23 de diciembre de 2011 (que rechazó el recurso de reconsideración contra aquella). También, la Resolución del Ministro de Economía y Crédito Público provincial N° 242 del 23 de octubre de 2012. Engloba, a la par, a "…*todas las actuaciones preparatorias, complementarias y/o respaldatorias de los actos cuestionados…*".---------

------ De igual manera, pretende la repetición de las sumas que abonó en cumplimiento de esos actos ($ 588 727,23, conforme el comprobante de

fs. 6) y reclama los intereses devengados por esta suma mediante la aplicación de la tasa activa que fija periódicamente el Banco del Chubut SA, que pide computar desde la fecha en que pagó ese monto (4 de diciembre de 2012) hasta que le sea restituido. Formula reserva de reclamar la repotenciación del capital afectado por el proceso inflacionario y la actualización monetaria de lo abonado. Solicita que se impongan las costas a la demandada.----------

------ 3. La exposición inicial está dividida en diversos capítulos. Los tres primeros abordan el tema de la personería, el segundo define el objeto de la pretensión y el que sigue concierne a la manera de pago de la tasa de justicia.----------
--

------ En el capítulo “IV-Hechos” el actor asume diversas cuestiones. En el prólogo describe cuál es la actividad que realiza la actora, una empresa local, constructora y metalúrgica de origen y conformación familiar, integrada en partes iguales por los hermanos S. R. y T. T.. El primero, en su carácter de socio gerente, ha otorgado la representación procesal mediante escritura pública agregada a fs. 3/5.-----

------ Prosigue el relato con que, con esfuerzo, trayectoria y eficiencia ha logrado establecerse como negocio de mediana dimensión, contando entre sus principales clientes a la reconocida firma S. A. I. y E. d. l. P. (S.).----------

------ Alude a que la relación comercial entre la actora y esa empresa comenzó a partir de la encomienda dada por aquella para la realización de refacciones; pero que luego suscribió contratos (“…ser contratada…” expuso) para la ampliación y construcción de sus sucursales en diversas localidades de la Patagonia.----------
-

------ Acota que S. programa inversiones analizando sus recursos, la densidad poblacional y la evolución macroeconómica de las distintas localidades patagónicas, así como las acciones de sus competidoras; y luego realiza una convocatoria a distintas empresas constructoras para que efectúen presupuestos de las obras que va a disponer.----------
-

------ 4. Más adelante, describe a fs. 34/35 vta. cuál es la modalidad comercial entre T. SRL y S..----------

------ En este sentido explica, con más detalle, que S. remite a las empresas un plano de lo que necesita edificar y luego éstas le envían un presupuesto de materiales, costos y plazos por correo electrónico.--------

------ Particularmente relata la modalidad comercial establecida entre la actora y S. como *"…un proceder habitual, constante y afincado que se sustenta en la confianza mutua, que conforma una costumbre generadora de reglas comerciales tal como contempla el art. 218 C.Com.…"* (Código de Comercio vigente al tiempo de los hechos y actos en examen).----------

------ Narra los pasos del procedimiento de que se trata que, según afirma, importa los siguientes pasos: Primero: S. requiere el presupuesto a T. SRL mediante un correo electrónico adjuntándole un plano. Segundo: la actora remite un presupuesto a la requirente por esa misma vía. Tercero: S. comunica la decisión de realizar la obra y las partes, ya sea por correo electrónico o principalmente por vía telefónica, acuerdan la fecha de inicio y posible plazo de realización. Cuarto: una vez aceptado el presupuesto que remitió T. SRL, S. completa *"…un formulario interno denominado Orden de Compra, que consiste en un resumen del presupuesto (detalle de obra, plazos, costo, anticipo)…".* Asimismo, prosigue, S. inserta en éste una serie de requisitos que exigirá, tales como: programa de seguridad, certificados de cobertura de ART o seguros de accidentes personales por los valores que la actora determine, constancia de capacitación al personal en riesgos del trabajo, constancia de elementos de protección personal, póliza de caución por anticipo, etc.----------

------ 5. En el devenir de su discurso, fs. 35 y vta, la actora opone los siguientes argumentos frente a la exigencia de la DGR de que tribute el impuesto de sellos por las "órdenes de compra" que le remite S.: 1) Aduce que el formulario denominado *"orden de compra"* no tiene firmas ni de S. ni mucho menos de T. SRL. 2) A juicio de la empresa accionante solo constituye *"…un formulario interno que resume la obra cotizada, al que se le asigna un número para referenciar la operatoria…".* Al respecto, cuestiona que los organismos administrativos se resistan a aceptar "*…que las contrataciones no tienen respaldo documental…"*, tópica que subraya esto. 3) Alega que muchas de las consignas insertas en tal formulario no son cumplidas por T. SRL ni exigidas por S. y que, por carecer de firmas, no podrían generar obligaciones entre las partes, porque no expresan su voluntad de ellas. 4) Advierte que en varias ocasiones ha sucedido que se

remite a T. SRL el plano para que cotice la obra, esta empresa remite el presupuesto a S. que *"…emite una orden de compra y luego informa la cancelación del proyecto. Y nada sucede…."*----------

------ Concluye en que de todo reseñado se desprende que las invocadas *"…órdenes de compra no son más que una resumida descripción de la obra presupuestada por T. SRL, inserta en un formulario interno de S.…".*---------- 6. De lo expuesto deduce que las *"…órdenes de compra…"* no constituyen el hecho imponible que devenga el impuesto de sellos.--------

------ Manifiesta (a fs. 35 vta.) que con el propósito de "…*clarificar la vinculación comercial entre ambas empresas…"* describe, como ejemplos, casos que considera significativos.----------

------ Al primero lo denomina como "primer caso" y alude a que se trata de *"…una obra descripta en una orden de compra…"* que corresponde a la sucursal Gaiman y que luego aparece "…*cumplida fielmente con arreglo a la descripción inserta en el formulario de S. denominado orden de compra…".* El segundo refiere a la ampliación y remodelación de la sucursal Sarmiento, mentada como *"…una obra que se ejecutó...pero que no se ajusta a la orden de compra…",* porque, a su juicio, describe como forma de pago un anticipo del 40 % y el saldo contra certificaciones quincenales, pero que se pagó de manera distinta: el 60 % de anticipo y el 40% restante a los treinta días. Finalmente menciona a un "tercer caso": las obras de ampliación del depósito de la sucursal 64 de Trelew, la ampliación de las sucursales 74 de Río Grande y 38 de Ushuaia. Sobre el punto expone que las obras fueron contratadas, pagadas y luego anuladas. Aclara que, como T. SRL emite facturas para cada pago, ante tal situación tuvo que emitir las respectivas "…*notas de crédito…*".----------

------ El desarrollo discursivo ulterior gira alrededor de argumentos similares. En el mismo capítulo reproduce el contenido de los recursos administrativos que presentó antes de convocar a la jurisdicción. En su punto 2 el atinente al "Recurso de Reconsideración Interpuesto por T. S.R.L."; luego -en 3- la "Resolución 1424/11 de la Dirección General de Rentas que rechaza el Recurso de Reconsideración"; más adelante el "Recurso de Apelación ante el Ministerio de Economía y Crédito Público"; y, por fin, la "Resolución 242/12 el Ministerio de Economía y Crédito Público" y los fundamentos de esta última.----------

------ 7. Culmina la demanda con el capítulo V que rotula *"Cuestionamiento de los actos administrativos"*.----------

------ Al respecto el actor se dedica a la censura de la *Resolución N° 1424/2011,* bajo los siguientes argumentos: ----------

------ 1) En el apartado V.1, sostiene que la DGR notablemente se apartó del derecho, que sus fundamentos son solo aparentes, que contiene graves errores jurídicos y una contradicción manifiesta, lo que conduce a su invalidez y declaración de nulidad.----------

-- 2) Denuncia que se omitió producir una prueba que la actora había ofrecido tempestivamente: una pericia contable tendiente a demostrar, en forma técnica, los extremos que había expresado. Se funda en el art. 66 del Código Fiscal, que transcribe y en el art. 70 y siguientes de la Ley I N° 18. Aduce que ello constituye una falta grave al deber legal que afectó su defensa en juicio, amparada por el art. 44 de la Constitución Provincial.----------

------ 3) Expone, acápite V.2, que aquel Organismo se desentendió de los parámetros que el Código Fiscal enuncia en sus arts. 5, 6 y 7 como regla interpretativa de la legislación y del marco fáctico. Cuestiona que se hizo primar la realidad por sobre las formas, y asevera que constituye una falsedad la afirmación de la DGR de que "*…la recepción de la orden de compra configura el principio de ejecución del contrato…*", porque T. SRL no recibe órdenes de compra, atento a que no entiende de qué modo "*…la recepción por correo electrónico de un formulario interno…"* puede constituir el principio de ejecución de un contrato. Considera que esto es un "*…dislate jurídico…*" e interpreta que es falso que la "*orden de compra*" pueda instrumentar por sí misma la operación sin requerir otro documento.----------

------ 4) Tilda de "dogmáticas" las consideraciones de la DGR que distinguen entre "orden de compra" y "carta oferta", por dar conceptos equivocados y vagos, a su juicio inaudibles por erróneos y por estar sustentados en conjeturas del autor. También critica que se relacione a la primera con una "nota pedido", pues, arguye que no son equivalentes.----

------ 5) En definitiva, en el punto V.3 endilga a los actos administrativos -sin precisar a cuál se refiere- vicios en la motivación, violación del principio de legalidad y de igual tutela. Formula, para terminar, una advertencia: en materia tributaria, el principio de legalidad exige que una

ley formal tipifique el hecho imponible.----------
-

------ Ofrece prueba, formula reserva del caso federal y efectúa petitorio de estilo.----------

------ B. La contestación de la demanda.----------
-

------ 1. A fs. 86/98 vta. la Provincia del Chubut contesta la demanda y solicita su rechazo, con costas.----------

------ Niega las pretensiones de la actora y se opone a los argumentos en los que se funda la pretensión.----------
----- Sostiene la legitimidad de los actos administrativos impugnados, que transcribe, lo mismo sucede con algunos de los dictámenes ocurridos. Arguye que las decisiones y opiniones están debidamente fundadas, que se ha respetado el principio de legalidad y de igual tutela, que no se ha cercenado el derecho de defensa de la accionante durante el procedimiento administrativo, ni se han violado los arts. 16, 17 y 18 de la Constitución Nacional y art. 44 de la Carta Provincial.----------

------ En cuanto a la prueba, niega la obligatoriedad de producir toda la que fuera solicitada si no es conducente y apropiada y, al respecto, señala que la que se ofreció en sede administrativa no reunía estos recaudos.-----

------ Niega que las contrataciones de S. y T. SRL se realicen en forma verbal, que no tengan respaldo documental, que muchas de las consignas transcriptas en las órdenes de compra no sean cumplidas por esas empresas y que este motivo posea alguna connotación sobre el carácter de esos instrumentos.----------

------ Niega que la orden de compra no se equipare a la nota pedido o a una carta oferta.----------

------ Niega que las órdenes de compra no se encuentren gravadas con el impuesto de sellos y que no reúnan los requisitos para configurar el hecho imponible. Niega que no esté documentado el contrato en aquellas y que sea un dislate considerar que configura el principio de ejecución de aquel. Aduce que son instrumentos jurídicos autosuficientes y bilaterales, aunque carezcan de firma; que ésta no resulta esencial a los fines de la determinación del tributo porque hay otras formas de exteriorización de la voluntad o aceptación del contrato. A juicio de la accionada son

documentos que deben gravarse porque son instrumentos que expresan la voluntad de las partes de cumplir las obligaciones y éstas pueden serles exigidas.----------

------ Niega que proceda la devolución de las sumas abonadas en concepto de impuesto de sellos.----------

------ Niega la autenticidad de la totalidad de la documentación acompañada por la actora.----------

------ 2. Describe que S. y T. SRL se vinculan a través de correos electrónicos, basándose en la confianza mutua. Entiende que, en los negocios, ésta remite el presupuesto a aquella, quien decide hacer la obra y cierra el acuerdo verbalmente y en este caso emite la orden de compra. Estima que éstas son el resultado del intercambio de aquellos correos.----------
Advierte que la actora los denomina "formulario interno", pero a la vez reconoce que en ellos se insertan una serie de requisitos a seguir, tales como los programas de seguridad, certificado de cobertura de ART o seguros de accidentes personales. A su juicio, contienen la descripción de los trabajos y el monto posible de contratación, por lo que concretan las operaciones comerciales entre ambas empresas. Asegura que éstas sí tienen respaldo documental: las órdenes de compra y las facturas que como consecuencia se emiten.----------

------ 3. Discrepa con el criterio de la actora. Considera que las órdenes de compra resultan idóneas para ser gravadas con el impuesto de sellos por reunir los requisitos que marca la normativa. Se funda en el artículo 151 del Código Fiscal provincial (Ley XXIV N° 38-Anexo A, antes Ley N° 5450).----------

------ Remite al expediente administrativo N° 1847/10-DGR que adjunta, del cual a su juicio surge "…*claramente*…" que las órdenes de compra son "…*el contrato*…" entre las partes y que, por sus características, resultan pasibles del impuesto de sellos. Da como ejemplo la Orden de Compra N° 4500251764, a fs. 379/387. Al respecto apunta a que a ésta le siguieron las Facturas tipo A N°0001-00001192, N°0001-00001284, N°0001-00001291 y N°0001-00001345, en cuyo detalle se cita aquella orden de compra y por la que se consignó primero un anticipo del 50% y luego 3 certificados de obra, por sus respectivos montos. Añade que la terminología empleada, "*anticipo*" y "*certificados de obra*", no hacen más que confirmar la postura del fisco provincial. Escribe que las órdenes de compra son el contrato y, por lo tanto, susceptibles de tributar el

impuesto de sellos tipificado en aquel precepto, porque de los diferentes elementos surge el consentimiento necesario, que las nuevas modalidades exteriorizan la voluntad, tornando innecesaria la firma de muchos de los instrumentos, como lo admite la doctrina.----------

------ Aduce que las órdenes de compra tienen contenido económico, lo que resulta suficiente para ser alcanzado por el impuesto en cuestión conforme aquel artículo del Código Fiscal, norma similar a la que rige en de otros ordenamientos provinciales.----------

------ 4. El demandado machaca sobre el desacierto de la actora en su visión de las cosas, pues las órdenes de compra han tenido total ejecución. Interpreta que esto confirma que se trata de instrumentos con contenido económico alcanzados por el impuesto de sellos y habiéndose acreditado la materialidad del hecho generador, no puede haber duda de que existió un hecho imponible.----------
Solicita el rechazo de la demanda, mediante petitorio de estilo.----------
C. La prueba.----------
------ 1. La prueba producida es: a. documental: a.1. la que se acompaña a la demanda y a.2. la que se añade cuando la contestación de la demanda: el Expediente Administrativo N° Nº 1847/2010-DGR -en cinco cuerpos- b. pericial contable: aquella producida en el domicilio de la empresa actora que obra a fs. 21/26, su ampliación a fs. 60 y las aclaraciones del experto a fs. 62.----------

------ La pericia contable ofrecida en el punto 1 de fs. 110 y vta., que debía producirse en extraña jurisdicción (en el domicilio de S. en la Provincia de Buenos Aires), no se llevó a cabo por la negativa de la empresa a exhibir sus registros contables (fs. 162, agregada a la respuesta al Oficio Nº 204/SCA/13-Ley Nº 22 172 de fs. 139/167).----------

------ 2. El contenido del Expediente Administrativo Nº 1847/2010-DGR, brevemente referido, es el siguiente: ----------

------ a. Personal de la Dirección General de Rentas realizó una verificación de oficio del Impuesto de Sellos a la firma T. SRL, en su domicilio de la ciudad de Trelew. Practicó la liquidación sobre base cierta N° 257/2010-DF por los conceptos “Impuesto de Sellos e intereses” y la suma de trescientos cuarenta y seis mil quinientos cuarenta y tres pesos con cincuenta y ocho centavos ($ 346 543,58) y efectuó la previsión de la multa por omisión de aquél, calculándola según diferentes modos de pago

(actuación agregada a fs. 643/644 y su notificación a fs. 649, suscripta por una empleada de esa empresa el 24 de noviembre de 2010). ----------

------ b. La contribuyente efectuó su descargo según las constancias de fs. 612 y vta. Lo hizo en relación con la liquidación del Impuesto de Sellos, que identificó incorrectamente pues refirió a la liquidación del Impuesto a los Ingresos Brutos N° 256/10, dictadas contra la misma contribuyente inscripta en el Convenio Multilateral respecto de este último gravamen. A través de la impugnación solicitó reconsiderar el importe que se le reclamaba, de acuerdo a los fundamentos de hecho y de derecho dados, haciendo reserva de recurrir la resolución que adoptase la DGR. El argumento que presentó en el párrafo final -el único dedicado a la impugnación de la liquidación del Impuesto de Sellos- estribó en la objeción de que se gravase con este tributo a las "…*órdenes de compra*…", porque ellas no reunían los requisitos instrumentales para que surtieran efecto entre las partes generando derechos y obligaciones.

Hizo reserva de ampliar la posición de la empresa en un futuro "Recurso de Reconsideración", de no coincidir la Administración con su tesitura.----

------ c. A fs. 695 la Auditoría Fiscal de la Dirección de Fiscalización de la DGR provincial estimó que T. SRL cuestionaba el pago del Impuesto de Sellos que se le reclamaba y decidió iniciarle el sumario administrativo previsto en el art. 35 de la Ley N° XXIV N° 38 (Código Fiscal provincial), dictándose, fs. 700, la Disposición N° 22/11 de dicha dirección que así lo dispuso. Su redacción parece referirse a la Liquidación N° 257/10 y se notificó a la sancionada para que ejerciese su defensa y ofreciera la prueba que considerase pertinente, de conformidad con el art. 51 de aquel ordenamiento.----------

------ d. El representante de T. SRL presentó su descargo a fs. 712/720, el 4 de mayo de 2011. Rechazó la pretendida infracción a las normas que imponen el Impuesto de Sellos, causa fuente de esa liquidación, tildándola de improcedente. Dijo que el hecho imponible estaba previsto en el art. 151 del Código Fiscal, que gravaba todos los actos, contratos y operaciones de carácter oneroso que se realizaran en el territorio de la provincia.----------

------ La sumariada invocó, además, el art. 154 de ese ordenamiento y el art. 1493 del Código Civil por entonces vigente. En esa dirección

argumentó que se había realizado una locación de obra, sujeta a este último. Transcribió el concepto de instrumento dado por el primero de estos preceptos y adujo que en los mismos términos estaba definido en la Ley de Coparticipación Federal N° 23 548, en el art. 9. Sin embargo, advirtió que el carácter instrumental del tributo no era suficiente para gravar el contrato. Citó jurisprudencia, aludiendo a la necesidad de la existencia material de los instrumentos que exteriorizan los actos jurídicos para que éstos adquiriesen virtualidad tributaria. Se sustentó además en doctrina. Sostuvo que, para ser gravado con el tributo en cuestión, el instrumento debía estar firmado por las partes y que en el caso no lo estaba, por lo que esto determinaba su inexistencia, además de la imposibilidad de exigir, con ese solo documento, el cumplimiento de las obligaciones.----------

------ Adujo que estaba prohibida la aplicación del principio o la doctrina del "…*complejo instrumental*…", por lo que no podía recurrirse a cualquier otro documento para considerar "…*acaecido, por suma de documentos*…" el hecho imponible. Luego agregó que estaba previsto en la Ley de Coparticipación, que había sido suscripta por la Provincia del Chubut.----------
------ En otro capítulo de este descargo, bajo el título "*Contratos por correspondencia*", el representante de la empresa advirtió que se requiere la aceptación de la oferta cuando ésta se comunica (o envía) de conformidad con el art. 1154 del antiguo Código Civil. Insistió en que la aceptación de la propuesta debía contener la firma de los destinatarios, reproduciéndola; o sus enunciaciones o elementos esenciales, de manera que permitiera determinar la índole del contrato; o bien que debían insertarse las firmas sobre la propuesta original. Concluyó al respecto en que, si el contrato no se realizaba en esta forma, aun teniendo virtualidad jurídica, no resultaba alcanzado por el Impuesto de Sellos.----------

------ Arguyó que las "órdenes de compra" no constituían instrumentos que denotasen la existencia de un contrato perfeccionado entre las partes, en tanto la mencionada conformidad no resultaba de su texto, que no poseía firma alguna. Añadió que las propuestas aceptadas tácitamente no configuraban el supuesto previsto por las leyes para el pago del Impuesto de Sellos sobre los contratos por correspondencia. Citó los fallos "Shell c/Neuquén..." y "Transportadora Gas del Sur c/Santa Cruz..." dictados el 15/04/2004 por la Corte Nacional. Este Tribunal había considerado transcribió- que no constaba la aceptación expresa del destinatario, sino que estaba supeditada a un hecho futuro, como contratos entre presentes, no observándose el recaudo de autosuficiencia contemplado en la Ley de

Coparticipación para que procediera el gravamen, ni se verificaba el hecho imponible conforme la legislación local.----------

------ e. Este último fue analizado en el Dictamen N° 99/11 de fs. 721/723, por el Director de Asuntos Legales.----------

------ f. Según las constancias de fs. 726/733 del sumario administrativo, el Director General de Rentas dictó la Resolución N° 868/11. Advirtió que T. SRL se había ceñido, en su descargo, a objetar el pago del impuesto respecto de las "órdenes de compra", pero no sobre el contrato de locación de obra que les diera origen, ni los documentos que obraban en ese expediente.----------

------ Consideró que la contribuyente no había probado las causales de error excusable requeridas para ser eximida de la sanción.----------

------ Entendió que las "órdenes de compra" eran pasibles de tributación del Impuesto de Sellos, ya que éste grava la instrumentación de actos, contratos y operaciones de carácter oneroso.----------

------ Estimó que aquellas -en general- contienen la solicitud a un proveedor de artículos a un precio determinado, a un precio convenido en un contrato que le da origen; que se especifican los términos de pago y de entrega, autorizándose a aquél (el proveedor) a entregarlos y presentar una factura. Dijo que el original se envía al proveedor y las copias van al departamento pertinente de cada empresa, a efectos de su registración en la cuenta por pagar o a la contabilidad de la persona jurídica. Entendió que la "orden de compra" perfecciona el contrato en virtud del cual las partes manifiestan su voluntad: el oferente ("proveedor") la de vender algo a un precio y el comprador la de aceptar la oferta, perfeccionando así el contrato en términos legales.----------

------ En particular, dijo que en el caso las "órdenes de compra" instrumentan el contrato de locación de obra entre "T. SRL" e "I. Y E. D. L. P. SA", porque fueron emitidas por esta última, llevan "el logo" de la firma contratante y que la contribuyente no podía desconocer que se trata de operaciones onerosas, por ende gravadas con el impuesto de sellos.--------

------ Luego consideró que correspondía aplicar una multa, por el 50% de la deuda omitida e intereses. Se fundó en la Resolución N° 392/06-DGR (BO 27/06/06) y en los arts. 49 y 38 del Código Fiscal provincial.---------

------ Citó jurisprudencia mediante la cual sostuvo que todo aporte de prueba por parte del contribuyente, las cuales fueran posteriormente utilizadas en el proceso sancionador, no constituían violación del derecho a no declarar contra sí mismo, pues lo que estaba prohibido era el ejercicio de la coacción sobre el sancionado, empleando pruebas "autoinculpantes".----------

------ Así la DGR clausuró el sumario, determinó de oficio, sobre base cierta, el Impuesto de Sellos más intereses en la suma de trescientos cuarenta y seis mil quinientos cuarenta y tres pesos con cincuenta y ocho centavos ($ 346 543,58), e impuso a T. SRL una multa por omisión de aquel impuesto, calculándola en ciento catorce mil trescientos ochenta y tres pesos con noventa y nueve centavos ($ 114 383,99). Se le hizo saber a la sancionada que podía interponer un Recurso de Reconsideración contra esta decisión administrativa.----------

------ g. En el anexo consta el "Ajuste de Inspección" (fs. 730/733), una liquidación que detalla la base imponible, la alícuota y la deuda fiscal por cada una de las "órdenes de compra" y sobre un "contrato de locación de inmueble". Figura que el total de esta deuda es de doscientos veintiocho mil setecientos sesenta y siete con noventa y siete centavos ($ 228 767,97), los intereses suman ciento cuarenta y seis mil seiscientos pesos con treinta y siete centavos ($ 146 600,37) y la multa por aquel importe. Lo cual hace un total de $ 489 752,33.---------- Se notificó a T. SRL el día 11 de agosto de 2011 (fs. 733 y 734).----------

------ h. Contra esta resolución la actora presentó un Recurso de Reconsideración solicitando que fuera revocada (fs.738/750, Cuerpo IV del legajo que se describe). Invocó el art. 154 del Código Fiscal (Ley XXIV N° 38), para aducir que el contrato de locación no era suficiente justificar el gravamen.----------

------ Ofreció como prueba una pericial contable. Solicitó que se relevasen los registros contables de T. SRL en su domicilio de Trelew a los efectos de determinar la existencia de "órdenes de compra" recibidas desde la "S. A. I. y E. d. l. P.".----------

------ i. Este último recurso fue rechazado el 23/12/11 por la DGR, mediante la Resolución N° 1424/11, (ver fs. 767/770, cuerpo IV ídem).

La decisión se fundamentó del modo que sigue: 1. Se advirtió que la recurrente se había limitado a impugnar la inspección realizada respecto de las "órdenes de compra" gravadas por el fisco y la multa correspondiente. 2. Se consideró que el libelo recursivo no contenía una crítica concreta y razonada de lo decidido, sino "…*una extensa enunciación de doctrina en abstracto, respecto del principio de instrumentalidad y los contratos por correspondencia…"*. 3. Se detalló que T. SRL argumentó que no se había observado ese principio, ni la autosuficiencia requerida por el Régimen de Coparticipación de Impuestos. Además que debía excluirse la posibilidad de que existiera un contrato por correspondencia, atento a que no había mediado un escrito donde constara la aceptación con firma. 4. Se consignó, en primer término, que los fallos invocados por la recurrente no se ajustaban al caso, ya que versaban sobre la problemática suscitada entre "cartas oferta" y no sobre "órdenes de compra". Distinguió unas de otras, afirmando que las primeras constituían un acuerdo de carácter no obligatorio en el que se establecen compromisos, bases y líneas de trabajo conjuntas, que luego se formalizan suscribiendo un contrato, por lo que requieren otro documento donde se reproduzca la aceptación. Entendió que la recepción de las segundas, como preceptúan los usos y costumbres del derecho privado, configura el principio de ejecución del contrato. 5. Se concluyó en que la "orden de compra" instrumenta por sí misma la operación, sin requerir de otro documento. 6. Se interpretó, apoyándose en jurisprudencia de la Cámara Contencioso Administrativo Federal, que resultaba procedente aplicar sobre esta última el Impuesto de Sellos porque grava la instrumentación de actos de contenido económico y resulta título suficiente para exigir su cumplimiento, aunque carezca de firma, atento que así se instrumenta el contrato concluido entre las partes según las leyes y usos vigentes para la contratación del licitante y sirve indudablemente para su prueba. 7. Se entendió que la tesis provincial también se sustentaba en la postura de la Comisión Federal de Impuestos, que comparte la interpretación local en lo que refiere a la condición para que proceda el pago del Impuesto de Sellos, al exigir que exista un instrumento. 8. Se advirtió que esto se corresponde con el primero de los tres supuestos contemplados en el art. 9°, inciso b, apartado II de la Ley Nº 23 548 de Coparticipación, en cuanto refiere "…*a los actos, contratos y operaciones a título oneroso…*", pero que resultaba ajeno a los otros dos: "contratos por correspondencia" y "operaciones monetarias". 9. Se concluyó decidiendo el rechazo del recurso de reconsideración de T. SRL, al considerar que las órdenes de compra son documentos que instrumentan el contrato, verificándose así el hecho imponible y generando la obligación de pago a su respecto.----------

------ j. Se le hizo saber a la contribuyente que podía intentar otro recurso, de nulidad y apelación, ante el Ministerio de Economía y Crédito Público, trámite que procuró, pero fue rechazado a través de la Resolución N° 242/12 (Ver fs. 835 del expediente descripto, cuerpo V). El Ministro del área se fundó en el principio instrumental que contienen las leyes del Impuesto de Sellos. Consideró que, para satisfacer dicho principio, debía acudirse a la noción de instrumento, como toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos y contratos. Y que se satisfacía dicho principio instrumental -entendió- si el documento reunía los caracteres exteriores de un título jurídico con el que pudiera exigirse cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de otro documento, y con prescindencia de que los actos que efectivamente realicen los contribuyentes. Consideró que la factura respaldaba el contrato, perfeccionándolo.----------

----- D. Los alegatos. ----------

------ Constan en el legajo, y allí pueden leerse, los alegatos presentados por las partes. El provocado por la actora yace añadido entre las fojas 179/181 vta; el de la demandada está entre las hojas 182/193 vta.---------

----- E. El dictamen del señor Procurador General.----------

------ A fs. 195/196 emite su dictamen el Alto Magistrado.----------

------ Detalla la pretensión de T. SRL. Menciona el expediente administrativo Nº 1847/2010-DGR en el cual se dictaron los actos administrativos cuya nulidad pretende la actora. Refiere que a través de las resoluciones determinativas del impuesto de sellos -dictadas en aquél- ha quedado evidenciada la posición de la demandada.----------

------ Luego describe la postura de la actora. Estima que en autos no ha sido cuestionada la realidad jurídica ni económica de los negocios entre T. SRL y S.; sino que la cuestión sustancial requiere determinar si los documentos gravados con el impuesto de sellos instrumentan negocios jurídicos, de modo que sean incluidos en los que tipifica el Código Fiscal en su artículo 151.----------

------ Interpreta que en aquel expediente, aportado como prueba en este proceso judicial, la Administración verificó que entre ambas empresas habían celebrado contratos de locación de obra. Sostiene que la orden de compra implica la conformidad escrita y expresa que se brinda a un proveedor respecto de un ofrecimiento previo por determinados artículos o rubros, a un precio convenido. Y que a partir de la emisión de ese

documento, este último, anoticiado de la conformidad con su oferta, entrega los bienes o presta los servicios o bien realiza las obras convenidas, y una vez cumplidas las obligaciones o verificadas las condiciones, serán presentadas al cobro con las respectivas facturas.-----

------ Concluye en que la orden de compra instrumenta el contrato, fija su objeto, cláusulas, condiciones particulares y la modalidad de las obligaciones de las partes. A su juicio la ausencia de firma de una de ellas en este instrumento, no incide respecto de la exigibilidad de las obligaciones cuando media un reconocimiento expreso; más en las operaciones comerciales -enfatiza- en las que los usos y costumbres mercantiles revisten importancia como fuente de derecho y son determinantes en la resolución de conflictos entre las partes.----------

------ Advierte que el reconocimiento de T. SRL en el trámite administrativo, como destinataria de las órdenes de compra objeto de la determinación tributaria del impuesto de sellos, refuerza el encuadramiento de estos instrumentos en las previsiones de los artículos 151 y 154 segundo párrafo del Código Fiscal.----------

------ Valiéndose de una cita de autoridad, referida a las órdenes de compra, concluye en que la conformidad que se da en éstas, como aceptación o notificación de que la propuesta ha sido aceptada, genera el hecho imponible, porque constituyen títulos suficientes para demandar la ejecución coactiva del contrato.----------

------ Dictamina que, ante la legalidad de las decisiones administrativas adoptadas en el caso, debe ser rechazada la demanda en todas sus partes.-

----- F. Misceláneas----------

---- 1. A fs. 197 se integra la Sala y se notifica a las partes a fs. 198.-----

------ 2. A fs. 199 se llaman los autos para sentencia y a fs. 200 se practica el sortea del orden en que se emitirán los votos.---------- II. ANÁLISIS Y SOLUCIÓN DEL CASO:----------

------ A. La cuestión controvertida.----------

------ 1. Tal como ha quedado expuesto en la relación de causa formulada en los párrafos precedentes, la actora, apoderado mediante, posee la

pretensión de que este Tribunal declare la nulidad los actos administrativos de la DGR de la Provincia del Chubut en tanto le ordenan pagar el Impuesto de Sellos sobre una serie de "órdenes de compra", vinculadas con la relación comercial que admite mantener con la empresa S. A. I. y E. d. l. P. (S.), y además sobre un contrato de locación de inmueble. Cuestiona que las primeras sean alcanzadas por el tributo de que se trata; no este último.----------

------ Tampoco controvierte los montos calculados, ciñendo, por ello, el objeto o materia del pronunciamiento que no englobará a estas cuestiones.----------

------ Evoco, así, que el despliegue argumentativo es genérico, pues no se ha particularizado orden de compra alguna e - insisto- el reclamo central consiste en repeler el gravamen aplicado: Impuesto de Sellos, porque no constituye, o se encuentra configurado, el hecho imponible que lo devenga; específicamente el "instrumento" al que aluden las normas fiscales para cargar al contribuyente con la obligación de pagar.----------

------ Centralmente el fundamento de la acción estriba en que las "órdenes de compra" no pueden ser exigibles a las partes, atento a que no expresan voluntad alguna porque carecen de firmas, de lo que se deriva la incapacidad que denuncia.----------

------ Por otra parte, T. SRL niega haber recibido los papeles comerciales titulados "órdenes de compra" y con membrete desde la firma S., elementos sobre los cuales la DGR aplicó el Impuesto de Sellos. Arguye que ella misma los completó, que son simples "formularios internos" referidos a la relación comercial que vincula a ambas pero que, según su juicio, no generan obligación alguna entre estas empresas, por los defectos ya enunciados.---------- Sobre ese razonamiento se ubica al solicitar que este Tribunal declare nulas la liquidación y resoluciones de la DGR que decidieron que las "órdenes de compra" constituían el hecho imponible de aquel tributo, además de las que las confirmaron. Les endilga falta de motivación, acusa que se han violado los principios de legalidad y de igual tutela durante el desarrollo del trámite administrativo. Éste porque no se le permitió producir una pericia contable en esa sede.----------

------ Por su parte, la demandada Provincia del Chubut sostiene la legitimidad de lo actuado en su sede. Rechaza tales argumentos

reproduciendo los brindados en el expediente administrativo.----------
-

------ La controversia, entonces, se circunscribe a verificar si los actos administrativos impugnados se ajustan al ordenamiento.----------

------ 2. Acotaré, en principio, que la estrategia defensiva que ahora se intenta en la demanda no es la misma que originariamente T. SRL articuló en la sede administrativa. Tal vez la diferencia estriba en que los documentos que resultaron gravados con el Impuesto de Sellos se aportaron durante la inspección que a la par se realizaba a la actora en relación con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.----------
-

------ En ese contexto se labraron varias actas de inspección. En la que obra agregada a fs. 420/421, un empleado de la empresa entregó facturas, comprobantes de retención/percepción, declaraciones juradas de Ingresos Brutos y las órdenes de compra que allí se detallan. Y si bien, como dije, T. SRL había aportado algunas de estas últimas, luego, en el acta de fs. 492/493, anticipó que "…el día lunes…" entregaría "…documentación respaldatoria (Facturas y NC) para adjuntar al cargo respecto a la operatoria con S.A. I. y E. d. l. P. y la forma de facturar en cada Orden de Compra…".----------

------ Así lo hizo a fs. 536 (cuerpo III del expediente administrativo), cuando la actora detalló con precisión los efectos jurídicos que producía la emisión de una "orden de compra", al brindar como ejemplo una operación realizada. Dejó entrever que era habitual que recibiera este tipo de documento de S. que generaba obligaciones entre ambas partes y que constituían los "comprobantes" que respaldaban la operación comercial realizada.----------

------ Ello surge claramente del ejemplo que presentó el representante de T. SRL, al tiempo de adjuntar la documental requerida durante la inspección. Dijo entregar a la DGR los comprobantes de las "…operaciones correspondientes a la realización de trabajos que fuera encomendado por S.A. Imp. y Exp. de la Patagonia, en la cual se identifica la modalidad de facturación que particularmente mantenemos con esta firma.…" Volcó en una planilla un supuesto de una operación comercial, relacionando tres columnas: "operación", "comprobantes" y "montos".----------
-

------ Este cuadro puso en evidencia que fue T. SRL quien intentó mostrar el modus operandi consistente en registrar los trabajos que efectuaba con S.. Pues relacionó el comprobante "orden de compra 4500463757" -por $209.737- con un anticipo y 4 certificados, los que a su vez, respectivamente se vinculaban con 5 facturas. Indicó el monto de cada una de éstas y arribó a un "…total facturado…" de $314.605,50. Anotó un "exceso de facturación" de $ 104.868,50, sobre el cual estableció la correspondencia con 4 certificados más y 4 notas de crédito, por un "…total notas de crédito…" de $-104.868,50. Nótese que aquella suma facturada en exceso, menos ésta, da cero (0). Aclaró al pie del cuadro, que "…la emisión de Notas de Crédito descuenta el anticipo y de esta manera la sumatoria de los certificados facturados es igual al monto de la orden de compra…".----------

------ Finalmente, dijo adjuntar copias de facturas y notas de crédito, y que "…los inspectores ya cuentan con la Orden de Compra correspondiente…".----------
--

------ Conforme lo reseñado por T. SRL en esta presentación, entiendo que emite las facturas por cada uno de los montos que S. le va abonando y si queda un remanente, se confeccionan notas de crédito a favor de esta empresa, que le permite abonar posteriores trabajos. Así, hasta compensar ambos montos, como luce en dicho cuadro explicativo.-

------ 3. La parte previa de esa operación comercial quedó descripta por T. SRL en la demanda. La he reseñado en la descripción de las constancias causídicas. En apretada síntesis dijo que S. requiere un presupuesto a T. SRL y ésta se lo remite por correo electrónico, adjuntándole un plano de la obra que realizará. La primera le comunica por correo electrónico o principalmente por vía telefónica su decisión de efectuar los trabajos, quedando acordada entre las partes la fecha de inicio y el plazo de ejecución.----------

------ Sin embargo, también dice la firma actora que ella misma llena el formulario interno denominado "orden de compra" con los datos de ambas y otros: programa de seguridad, certificado de cobertura de seguros, constancias de elementos de protección del personal que llevará a cabo dicha obra, etc.----------
------ 4. Analizaré en principio, el argumento de la actora referido a qué es la denominada "orden de compra" en los términos en que ha quedado acreditado en el legajo.----------
-

------ En principio diré que no puedo aceptar el concepto dado por la demandante en lo que toca. A esa conclusión arribo a partir de las propias argumentaciones de T. SRL y del examen de las pruebas que se analizan: el expediente administrativo y la pericia contable que se produjo durante el desarrollo del proceso.----------

------ Otro es mi punto de partida pues, estimo, que cuando envía una "orden de compra" S. está "aceptando" un contrato en los términos que han quedado detallados en dicha orden de compra, situación opuesta a la que sostiene la peticionaria.---------- Daré razones en los puntos que se abordarán a continuación.--------

------ 5. Comenzaré por estudiar una de las "órdenes de compra", la agregada a fs.401 del expediente administrativo, presentada, conforme el acta de fs. 380, a requerimiento de los inspectores de la DGR.----------

------ La misma se presenta como la copia de un fax, en el que "se reenvía" el documento emitido por S. (L. A. S.A.I. y E. d. l. P.) que recibió T. SRL. Uno de los socios, S. T., le despacha a otra persona, a la que identifica como "T." esta "orden de compra".----------

------ Al respecto estimo que, efectivamente, la actora recibió previamente esta "orden de compra" remitida por aquella empresa, su cocontratante. Es factible leer cómo en el encabezado, a mano alzada, se insertó la leyenda: "T. esto está entregado mandá factura por el 100%", un nombre ilegible y un número de teléfono con el antiguo prefijo telefónico de la ciudad de Trelew; y sigue: "At. S. T.". Acotaré que este último y T. T. son los socios de T. SRL conforme el contrato agregado en el expediente administrativo.----------

------ Tengo para mí que el original de esa copia del documento -la que entre los socios se envían- fue remitida con anterioridad, por alguna vía, por S. a T. SRL, con "la aceptación" del negocio, transcribiendo la propuesta que estaban tratando, tal vez a partir de un presupuesto que la actora le había entregado, por lo que explicó en esta demanda. Esta es una especulación válida a partir de los fuertes hechos indiciarios que se revelan.---------- Cuando se coteja ésta con las demás "órdenes de compra" agregadas en el expediente administrativo (fs. 402/403, 486, 487, 488, entre muchas) -y si bien en su mayoría no lucen como producto de un fax- puede observarse que constan del mismo formato y que su contenido es similar a la antes descripta. Poseen los datos de ambas empresas y el negocio acordado, este último detallado minuciosamente.----------

------ 6. Prevengo que aquellas que agregaron los inspectores de la DGR son fotocopias de las órdenes de compra. Sin embargo entiendo que en el domicilio de T. SRL han tenido a la vista los originales durante la inspección (los que recibió de S.), pues en este proceso judicial se demostró que existían los documentos, conforme detalló un experto. Ello pese a que la actora afirma que no existen "instrumentos" que gravar y pareciera que intenta probar este hecho negativo mediante una pericia contable.----------

------ 7. En el desarrollo del presente juicio, fue el Perito Contador quien determinó que las "órdenes de compra" estaban en poder de T. SRL en su domicilio de la ciudad de Trelew.----------

------ El experto dijo haber constatado, cuando concurrió a realizar su labor pericial, "…la existencia de documentos emitidos por la empresa S. A. I. y E. d. l. P. con el título de "Orden de Compra" a favor de T. SRL con su número correspondiente, fecha de emisión y entrega, además de condiciones de pago, cantidades, descripciones, precios unitarios y valores netos totales…". Las detalló y describió en las planillas agregadas a fs.
130/133.----------

------ La actora había solicitado practicar la experticia de dos puntos. Primero, se le pidió "determinar el asiento y existencia de órdenes de compra receptadas de S. A. I. y E. d. l. P." y, en caso afirmativo, requerir el "detalle de las mismas". Cumplió esa tarea describiendo el contenido de las "órdenes de compra", brindando la explicación predicha.----------

------ Respecto de la "firma" de aquellas que describió, el órgano de prueba marcó en las planillas anexas de la pericia que 13 órdenes de compra estaban firmadas y 12 no. Explicó que según pudo "…observar individualmente en el detalle de cada una de ellas expuesto en el punto IV (el número correspondiente a las planillas anexas)... algunos cuentan con una rúbrica ilegible sin aclaración ni sello aclaratorio…", por lo tanto -dijo- no se pudo determinar a quién pertenecía esa firma. En otros casos -observó- "…no cuentan con rúbrica alguna…". En la planilla de fs. 133, detalló que en la Orden de Compra N° 4500480370 figuraba, a partir de un sello aclaratorio, que pertenecía al "…Ing. M. B. del Departamento de Arquitectura de S.…". Entiendo que se trata de un profesional de la nómina de la co-contratante ----------

------ En el otro punto de la pericia, pidió la actora al perito contador: el "…Detalle las facturas emitidas por T.SRL a la orden de S. y que aparecen anuladas mediante emisión de Notas de Crédito. Informe si registran Órdenes de Compra que se correspondan con el detalle de las facturas…". El experto respondió que había constatado facturas emitidas por T.SRL a la orden de S. "…que se corresponden con las Órdenes de Compra antes mencionadas, las cuales quedan expuestas en el punto IV…". Esto es, en las planillas anexas de la pericia, donde se establece tal correspondencia.----------

------ Si se toma uno de los comprobantes volcados en la planilla, la "Orden de Compra N° 4500265160", del 6/09/2005, cuyo importe es de $285 461,69, se puede constatar que está firmada, aunque no se aclara a quien pertenece la signatura inserta. Luego el perito estableció la correspondencia de ese comprobante con 8 facturas de diferentes fechas, indicando en la columna detalle lo que se facturó respecto del negocio realizado: "anticipo 40%", "certificado de obra N° 1", "certificado de obra N° 2", "certificado de obra N°3", "certificado de obra N°4", "Ajuste certificados 1 a 4", "certificado de obra N°5" y "Final de obra".----------

------ Entonces, esta "orden de compra" es uno de los comprobantes confeccionados para establecer las obligaciones entre ambas empresas que se vinculaban en una actividad económica bilateral, y en la que se detallaron las condiciones del contrato; las pautas que regirían el acuerdo de voluntades. Una situación igual sucede en todas las que yacen agregadas en el expediente administrativo que se ha analizado.----------

------ Me permito aclarar, y lo hago a manera de intervalo, que para interpretar el contenido de las órdenes de compra no es necesario recurrir a las facturas de pagos, atento exhiben, cada una de ellas, una operación comercial independiente entre T. SRL y S., un contrato de obra determinado, observándose que, en algunas, se realizaron ajustes de pago.----------

------ 8. A esta altura del análisis diré que me llama la atención que la Provincia al contestar la demanda refiere a que la vía por la que T.SRL recibe la respuesta de S. es el correo electrónico, mientras que en su sede había desechado que el hecho imponible fuera el supuesto de contratos por correspondencia o entre ausentes.---------- Por eso deseo destacar que no encuentro constancia alguna que demuestre por

qué medio recibió T. SRL las "órdenes de compra" con membrete de S.-
----

------ Es que en cada documento titulado "orden de compra" no aparece dirección electrónica en el encabezado, aunque no descarto que pueda haberlas recibido como "documento adjunto" a un correo electrónico, como es habitual cuando se envían documentos. Sin embargo esta circunstancia, como se verá, no altera la solución a la que se arribará sea cual hubiese sido el medio de transmisión (fax o facsímil, medio que genera una telecopia o correo electrónico).----------

------ 9. Insisto en que el recto pensar, guiado por el análisis crítico y sano de la prueba, no ofrece una alternativa válida a la idea de que T. SRL recibió órdenes de compra que "…le envió…" la S. en hoja con membrete de esta empresa.----------

------ Es perceptible que en todos los documentos que llevan el título "orden de compra", esta identificación figura a la derecha, debajo un número que la individualiza; consigna además la "…persona de contacto/telef. Arquitectura/011-44899100…"-la característica telefónica o prefijo es de Buenos Aires; a la izquierda consta el nombre de T. SRL, su dirección en la ciudad de Trelew y consta su "…número de proveedor en nuestra empresa…".----------

------ Fluye del cotejo de la orden compra que está a fs. 401 del administrativo y sus pares -también añadida- la identidad de formato, y deduzco que se trata de un documento pro-forma, una especie de formulario que completa para cada caso S., (v.g. las copias de órdenes de compra de fs. 402/403, 486, 487/488, entre otras).----------

------ 10. Es entonces que puede concluirse en que al recibir T. SRL cada una de las "órdenes de compra" desde la S. -cualquiera el modo- se "perfeccionaba" el negocio que en cada uno de esos comprobantes fue documentado. Individualmente, sin necesidad de recurrir a otro papel comercial, se ha dejado expuesto el acto oneroso celebrado entre S. y T. SRL, de modo tal que cada uno de esos comprobantes goza de "autosuficiencia" para obligar a las partes a cumplir con lo acordado o pactado de modo minucioso.----------

------ 11. Estas características son, ya en otro plano y justamente, las que exigen las normas que describen el hecho imponible sujeto al Impuesto de Sellos, para abastecer el concepto de "instrumento" materia del tributo que se discute.----------

- 12. En efecto, desde la normatividad, se tiene que, claramente, el art. 9°, inciso b, apartado 2 de la Ley Nº 23 548 de Coparticipación Federal preceptúa que "…se entenderá por instrumento toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos, contratos y operaciones mencionadas en la primera parte del artículo anterior, de manera que revista los caracteres exteriores de un título jurídico por el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes…".----------

------ Prevé el mismo precepto que "…La imposición será procedente, tanto en el caso de concertaciones efectuadas en la respectiva jurisdicción, como en el de las que, efectuadas en otras, deban cumplir efectos en ella, sean lugares de dominio privado o público, incluidos puertos, aeropuertos, aeródromos, estaciones ferroviarias, yacimiento, y demás lugares de interés público o utilidad nacional sometidos a la jurisdicción del Estado Nacional, en tanto esa imposición no interfiera con tal interés o utilidad. Cuando se trate de operaciones concertadas en una jurisdicción que deban cumplimentarse en otra u otras, la nación y las provincias incorporarán a sus legislaciones respectivas cláusulas que contemplen y eviten la doble imposición interna…".----------
-

------ La de que se trata, Ley convenio entre la Nación y las Provincias, obliga a éstas a cumplir su preceptiva, desde que queda incorporada como derecho público local a partir de su ratificación por la Legislatura y no es posible derogación unilateral. Así lo ha establecido la Corte Suprema de Justicia de la Nación, por ejemplo, en "Banco Río de La Plata SA c/Prov. de La Pampa", el 4/7/2003, caso en el que hizo propio el Dictamen del Procurador General de la Nación.----------

------ 13. Tanto este ordenamiento como el Código Fiscal de la Provincia del Chubut, receptan la aplicación del "principio de instrumentalidad", por el cual se prescinde de la efectiva realización del acto para aplicar el Impuesto de Sellos y se está a la expresividad de los documentos como materia de determinación.----------
-

------ En ese sentido el estatuto provincial, artículo 154, prescribe "…Instrumentación: Por todos los actos, contratos u operaciones a que se refieren los dos artículos anteriores, deberán satisfacerse los impuestos correspondientes por el sólo hecho de su instrumentación o existencia material, con abstracción de su validez o eficacia jurídica o verificación

de sus efectos. Se entenderá por instrumento toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos, contratos y operaciones, mencionados en la primera parte del artículo anterior, de manera que revista los caracteres exteriores de un título jurídico con el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones, sin necesidad de otro documento. …La anulación de los actos o la no utilización total o parcial de los instrumentos, no dará lugar a devolución, compensación o acreditación del impuesto pagado…".----------

------ Por lo demás, apunto que si fuera el caso de considerar, como alegó la demandada en el responde, que T. SRL pudo recibir por correo electrónico las "órdenes de compra", advertiré que en esta Provincia no está previsto, como en otras, que específicamente tributen el Impuesto de Sellos los instrumentos que se reciban por esa vía; sin embargo, si la aceptación de la co-contratante fue receptada de tal forma, configura el hecho imponible descripto en el primer párrafo del artículo 157. Éste establece: "…Correspondencia epistolar o telegráfica. Los actos, contratos y operaciones realizadas por correspondencia epistolar o telegráfica, están sujetos al pago del Impuesto de Sellos, desde el momento en que se formule la aceptación de la oferta. A tal efecto, se considera como instrumentación del acto, contrato u obligación, la correspondencia en la cual se transcriba la propuesta aceptada o sus enunciaciones o elementos esenciales que permitan determinar el objeto del contrato…".----------

------ En este precepto -destacaré- la firma solamente es exigida si no se transcribe la "propuesta" sino que el aceptante "firma" el presupuesto que le enviaron para que lo acepte, sin transcribirlo. Pues es lo que se desprende de la letra del segundo párrafo de ese mismo art. 157, que reza: "…El mismo criterio se aplicará con respecto a las propuestas o presupuestos firmados por el aceptante….----------

------ 14. En definitiva, para que el Estado pueda gravar en la materia (satisfecho los principios fundamentales: legalidad, no confiscatoriedad, proporcionalidad, etc.) ha de existir un instrumento que cristalice el hecho imponible; y para que eso, para que un instrumento pueda ser gravado con el impuesto de sellos, debe reunir los siguientes recaudos: perfeccionar el acto, contrato u operación y ser autosuficiente.----------

------ Así las cosas y siendo como es que los documentos a los que se impuso aquí el Impuesto de Sellos cumplen con estos requisitos, es legítima la decisión de la Provincia de aplicarlo sobre los papeles

comerciales que se han reseñado ya que se ajustan a lo que disponen las normas fiscales al describir el hecho imponible.----------

------ Ha quedado acreditado que las empresas se obligaban mediante esos documentos, atento que S. aceptaba que se realizara la obra en los términos volcados en cada "orden de compra" que enviaba a T. SRL, a cumplir el negocio en determinado plazo, conforme cierta cantidad y a entregar un tipo de materiales -que debía emplear ésta en la obra a realizar-, quién asumiría los seguros que deberían abonarse -entre otros datos que precisó en la demanda la propia actora. Y si bien algunas "órdenes de compra" tenían firma y otras no, igualmente se acreditó que constituían el comprobante mediante el cual se comprometen o se obligan a cumplir el negocio jurídico o contrato oneroso que se detalla en cada una, como analicé.----------

------ 15. Por consecuencia no se ha demostrado la ilegitimidad de los actos administrativos impugnados ya que, y en coincidencia con el señor Procurador General, si los usos y costumbres mercantiles permitieron establecer obligaciones de manera de acordar cada uno de los contratos comerciales entre S. y T. SRL aunque no estamparan la firma de cada parte, describen el hecho imponible susceptible de ser gravado con el Impuesto de Sellos.----------

------ Propongo al acuerdo que sea rechazada la demanda en todas sus partes. Así voto.----------

------- A la misma cuestión el Dr. Rebagliati Russell dijo:----------

---

------ A. El Ministro prevotante ha efectuado una minuciosa reseña de los antecedentes administrativos, de las piezas procesales y de las pruebas producidas en esta causa, eximiéndome de esa tarea. Me remitiré a ellos en cuanto considere necesario para mi análisis.----------

------ Coincidiré con aquel, en que la posición de las partes induce a dilucidar si se ajustan a derecho los actos dictados por la administración provincial. Ésta es la cuestión en debate, dirimir la legitimidad de las decisiones primigenias (Liquidación N° 257/10 y Resolución del Director General de Rentas N° 868/11, que contiene Liquidación de Ajuste de Inspección) y de las que confirmaron ésta (Resolución N° 1424/11-DGR y del Ministro de Economía y Crédito Público N° 242/12). Por tales actos la Administración decidió aplicar el Impuesto de

Sellos sobre los papeles de comercio que llevan el título de “orden de compra” y que fueron hallados en poder de T. SRL durante un procedimiento de verificación de oficio de ese tributo y del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.----------

------ B. En tanto la actora solicita a este Tribunal que efectúe el control de legitimidad de esos actos administrativos, me avocaré a analizar sus fundamentos.----------

------ El Director General de Rentas interpretó en la Resolución N° 868/11 (fs. 726/733 expte. adm.), que debía recaer sobre dichas “órdenes de compra” el Impuesto de Sellos, atento que éste grava la instrumentación de actos, contratos y operaciones de carácter oneroso.----

------ Indagó el contenido de los documentos sujetos a ese impuesto. Dijo que consta de una solicitud a un proveedor de artículos a un precio determinado y convenido en un contrato que le da origen, fija los términos de pago y de entrega, autoriza a aquel a entregarlos y presentar una factura. Entendió que el original se envía al proveedor y las copias van al departamento pertinente de cada empresa, a efectos de su registración en la cuenta por pagar o la contabilidad de la persona jurídica.----------

------ Atribuyó, en general, a los documentos que se conocen como “orden de compra”, el efecto de perfeccionar el contrato, en virtud del cual manifiestan su voluntad las partes: el oferente (“proveedor”) la de vender algo a un precio y el comprador, la de aceptar la oferta.----------

------ Consideró en particular, para el caso, que las “órdenes de compra” instrumentan el contrato de locación de obra entre T. SRL e I. Y E. D. L. P. SA (S.), porque fueron emitidas por esta última y llevan “el logo” de la firma contratante. Agregó que la contribuyente -ahora actora- no podía desconocer que se tratan de operaciones onerosas, por ende gravadas con el impuesto de sellos.----------

------ Impugnó la actora ese acto en el expediente administrativo, pero la DGR lo confirmó mediante la Resolución N° 1424/11, que tengo a la vista (fs. 767/770 del cuerpo IV). Interpretó el fisco provincial que procedía aplicar el Impuesto de Sellos sobre el documento “orden de compra” ya que grava la instrumentación de actos de contenido económico. También,

que resulta título suficiente para exigir su cumplimiento, aunque carezca de firma (esto había objetado la actora en sede administrativa), atento que así se instrumenta el contrato concluido entre las partes según las leyes y usos vigentes para la contratación y sirve indudablemente para su prueba.----------

------ La Administración dijo concordar la tesis provincial con la postura de la Comisión Federal de Impuestos, en cuanto interpreta que para que proceda el pago del Impuesto de Sellos, la condición es que exista un instrumento. Encuadró este razonamiento en el primero de los tres supuestos contemplados en el art. 9°, inciso b, apartado II de la Ley Nº 23 548 de Coparticipación, en cuanto "a los actos, contratos y operaciones a título oneroso". Advirtió que resultaba ajeno a los otros dos: "contratos por correspondencia" y "operaciones monetarias". ---------- Concluyó que la "orden de compra" instrumenta por sí misma el contrato, la operación, sin requerir de otro documento; por lo que se verifica así el hecho imponible y genera la obligación de pago a su respecto. Fundamentos todos con los que rechazó el recurso de reconsideración.----------

------ Más tarde intentó la actora otro recurso en dicha vía, de Apelación, que fue desestimado por el Ministro de Economía y Crédito Público (Resolución N° 242/12, a fs. 835 del expte. adm., cuerpo V). La decisión se fundó en el "principio instrumental" que contienen las leyes del Impuesto de Sellos. Explicó que para satisfacer aquel principio, debía acudirse a la noción de instrumento, como toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos y contratos. Entendió que se satisfacía aquel principio, cuando el documento reunía los caracteres exteriores de un título jurídico con el que pudiera exigirse cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes. Consideró que la factura respaldaba el contrato, perfeccionándolo.--------

------ Este examen de la motivación de los actos administrativos impugnados exhibe que fueron suficientemente analizados los agravios administrativos, que no varían de los que trae a esta sede judicial. Es más, quien acciona ha transcripto en la demanda los recursos administrativos.----------

------ C. Acordaré a esta altura del análisis que por los fundamentos que brindó la Administración, ha aplicado el principio instrumental, que, como

bien ha detallado el Ministro Pfleger, es el previsto en la preceptiva que describe el hecho imponible del Impuesto de Sellos, en la Ley de Coparticipación Nº 23.1548, en su art. 9º inciso b, apartado o párrafo segundo y en el art. 154 del Código Fiscal de la Provincia del Chubut.----

------ Coincidiré en que también -además de esos artículos- dadas las características del caso, y como no ha quedado en claro por qué vía remitió S. a T. SRL las "órdenes de compra", cabe considerar si puede encuadrarse en el supuesto sobre correspondencia epistolar o telegráfica, previsto en el art. 157 de aquel ordenamiento provincial, esto es, si los papeles que han sido denominados "órdenes de compra" las remitió S. por correo electrónico, como un documento adjunto.---------- Ello conduce a examinar esos documentos.----------

------ D. Encaminado a esa tarea, necesaria para abordar la cuestión controvertida, corresponde que verifique si tales "órdenes de compra" configuran el hecho imponible, a fin de corroborar si los fundamentos de los actos administrativos se ajustan a aquellas normas. Tengo presente al valorar esa prueba -los documentos sobre los que se aplicó este tributo- cuales son los argumentos con los que T. SRL ataca esos actos administrativos, pues en definitiva, son los fundamentos del control jurisdiccional que pide a este Tribunal.----------
-

------ Los aludidos documentos llevan el título de "orden de compra" y constato que su contenido es el que ha sido descripto por el Director General de Rentas. No puede tratarse de un "formulario interno" de la actora, que no obligue a las partes, como ella aduce. Coincidiré con el Ministro Pfleger en el punto. Estimo que proviene de S., principalmente porque contiene el membrete de ésta. Considero que si T. SRL llenara un documento con los datos de la obra, como dice, debería hacerlo en una hoja con su propio membrete.----------

------ Por otra parte, aparece un número que describe que T. SRL es el proveedor de S.. Si fuera que lo completa la actora -como alega-, no se individualizaría a sí misma como un "proveedor". Al contrario, tengo la convicción que lo llena S. porque T. SRL
es su proveedor.----------

------ Principalmente, del texto del documento, entiendo que se transcribe una propuesta anterior. Y entonces, se trata de "la aceptación" de la obra que ambas empresas han acordado que T. SRL realice.----------

------ El examen de los datos analizados me induce a concluir como lo hizo la Administración, en que es S. quien envía a T. SRL la aceptación del negocio, "perfeccionándolo", cuando le remite la "orden de compra". Surge con toda evidencia que se trata -cada una- de un instrumento que contiene el contrato oneroso que describen las normas antes individualizadas, atento que se detallan ventajas patrimoniales para ambas partes, ya sea para quien realizará la obra (T. SRL) o la que pagará el precio convenido en ese documento (S.).----------

------ No puedo entonces avalar la posición de la actora, que para intentar infructuosamente explicar el origen de los documentos en cuestión, aduce que tales "órdenes de compra no son más que una resumida descripción de la obra presupuestada por T. SRL, inserta en un formulario interno de S.".----------

------ Pues a la par admite, que mantiene una relación comercial con la empresa S., que ésta la contrata para realizar obras en sus sucursales de la Provincia del Chubut; al punto tal que describe en la demanda la modalidad con la que se lleva a cabo cada operación: aquella empresa remite a T. SRL el plano para que cotice la obra y ésta le remite un presupuesto a aquella. Además arguye que muchas veces S. "emite una orden de compra y luego informa la cancelación del proyecto. Y nada sucede."----------

------ No obstante, "algo sucede" en los casos analizados por la Administración. A la "orden de compra" le sigue la realización de la obra y el pago, como también se acreditó con la Pericia Contable. Ya la ha descripto el prevotante, coincidiré en su valoración, que resultaría inoficioso reiterar.----------

------ Entonces se demostró que no se trata de "formularios internos", sino de los comprobantes que respaldan la operación comercial, que estaban en poder de T. SRL. La "orden de compra" es el instrumento que justifica el tributo, porque resulta ser el contrato de obra que S. le envió, "aceptando" que efectúe una obra en la Provincia del Chubut. Así queda perfeccionado ese negocio jurídico, sin necesidad de recurrir a otro instrumento, como bien interpretó la Administración al aplicar el Impuesto de Sellos.----------

------ Como ya señaló el Ministro Pfleger, carece de trascendencia que no haya dilucidado por qué vía ha llegado esa aceptación titulada "orden de compra" a T. SRL. Pues, de lo que no hay dudas, es que la ha enviado S.

con la intención de cerrar el trato comercial. Entonces, no es un "formulario interno" sin valor alguno. Lo tiene y mucho, porque cada uno de los documentos en cuestión obliga a las partes: a una, a realizar la obra en las condiciones que describe; a la otra, a pagar el precio convenido. Tanto es así, que el Perito Contador ha podido corroborar sus efectos jurídicos. Es decir, todo lo que la Administración había analizado en su sede, como causa de la obligación de pagar el Impuesto de Sellos.----------

------ Así valoro esta prueba. Pues pese a que la solicitó la actora, no tengo dudas que favorece a la posición de la demandada. Analizó el experto el contenido de las órdenes de compra y corroboró datos que determinan que habían sido emitidas por S.. Lo considero por el membrete de ésta, en cada una de las "órdenes de compra". Además, una está suscripta por un arquitecto de S.. ----------

------ Y aunque algunas estaban firmadas y otras no, sí obligaban a las partes a cumplir con el contrato de obra. Pues quedó expuesto que a partir de la "orden de compra", se fueron emitiendo facturas parciales, por cada certificado de obra, hasta cancelar el pago total de esta última, cuando finalizaba.---------- No puedo avalar el argumento de la actora referido a que las "órdenes de compra" no constituyen el hecho imponible que devenga el impuesto de sellos y que es ilegítima la pretensión fiscal de aplicarles el Impuesto de Sellos. No lo comparto ante la contundencia de las pruebas analizadas, que demuestran lo contrario.----------

------ E. Concluiré entonces, en que T. SRL no ha podido desvirtuar la presunción de legitimidad de los actos administrativos que atacó, ni probar sus vicios.----------

------ a) No acertó al endilgarle vicios por falta de motivación, pues considero que la Administración brindó suficientes fundamentos, como vengo de analizar.----------

------ b) Tampoco se afectó el derecho de defensa en juicio de la actora por privarla de ofrecer una Pericia Contable. Si en la sede administrativa no se practicó la Pericia Contable que había ofrecido, pudo ofrecerla (con más puntos) o bien solicitar otras, para producirlas en esta sede judicial. Conforme detalló el doctor Pfleger los puntos sobre los que versó la experticia fueron respondidos por el experto. Remito a lo expuesto en su

voto.----------

------ c) Finalmente desecharé que se haya vulnerado el principio de legalidad al aplicar el Impuesto de Sellos a las órdenes de compra -la principal cuestión controvertida. Comparto lo expuesto en el primer voto, donde han quedado transcriptos los recaudos previstos la Ley de Coparticipación Federal y el Código Fiscal de la Provincia del Chubut, para configurar el hecho imponible. Coincidiré en que éste se configura, como concluyó el Ministro, pues cada "orden de compra" es un instrumento autosuficiente, por sí mismo obliga a las partes a cumplir con el contrato que contiene. Con tal instrumento queda perfeccionado este último, atento que S. le envió la aceptación a T. SRL, a los efectos de que realice la obra que en particular se pacta, conforme lo allí acordado. En cada documento, con su solo examen, se muestra un acto oneroso, que exhibe la circulación de riqueza que se busca gravar con el Impuesto de Sellos.----------

------ Y al efectuar el control de legalidad peticionado, considero que "Las características del documento son, en cada caso, el factor determinante del criterio a aplicar, puesto que -en forma primordial- es hacia el documento propiamente dicho donde la ley de sellos se proyecta y de cada nota o de cualquier cláusula que contienen, depende su distinta calificación. El impuesto que recae en cada oportunidad, debe ponderarse en relación con la verdadera naturaleza del acto o contrato y, por oposición a interpretaciones perimidas, con arreglo a redefiniciones doctrinarias, carece de validez la forma o denominación otorgada por los contratantes si es opuesta al principio calificador. Siempre deben tomarse en cuenta aquellas estipulaciones que, en forma inexcusable, constituyen la causalidad que determina el nacimiento o extinción de los derechos que resultan consecuentes a los actos o contratos en que aparezcan establecidas" (sigo a Vicente Oscar DÍAZ en la obra "Impuesto de Sellos", Ed. Errepar, 2004, pág. 21).----------

------ En este sentido cabe precisar que la calificación jurídica consiste en "...el proceso de incardinación del supuesto de hecho en la hipótesis de incidencia normativa..." (TARSITANO, Alberto en "Interpretación de la ley tributaria", publicado en el Tratado de Tributación, Tomo I, Ed. Astrea, Buenos Aires 2003, pág. 494, cuyo director es Horacio A. GARCÍA BELSUNCE). Nótese que esta tarea es particularmente compleja cuando los hechos son actos o negocios de naturaleza jurídica, sobre los que se asienta el hecho imponible. No interesa aquí el nombre

o la forma atribuidos por las partes, sino los efectos jurídicos propios que resultan impuestos por la situación real.----------

------ Como en nuestro sistema es el contribuyente quien autoliquida sus impuestos, el principio de calificación jurídica opera cuando dicha liquidación sea objetable, como una recalificación que realiza la Administración, dentro de su función aplicativa de la ley, con miras a la percepción del gravamen. Esta recalificación es practicada en el procedimiento de determinación de oficio y se somete al control jurisdiccional de los órganos de revisión, como sucede en el sub lite (consideraciones con las que concuerdo, expresadas por el Tribunal Superior de Córdoba en el fallo "JUAN MINETTI S.A. C/PROVINCIA DE CÓRDOBA - DEMANDA DE PLENA JURISDICCIÓN - RECURSO DE APELACIÓN" del 27/11/2008, con cita de las sentencias N° 10/2007 “TAYM S.A. c/Provincia de Córdoba (Dirección General de Rentas)” y N° 2/2008 “Banco Velox S.A. c/ Provincia de Córdoba y la doctrina citada).----------

------ F. Por lo expuesto, considero acertada la decisión de la DGR y las del Ministro de Economía y Crédito Público que la confirmó, de aplicar el Impuesto de Sellos sobre los documentos titulados “órdenes de compra”, atendiendo a su contenido e interpretando que configuran un instrumento que perfecciona el contrato celebrado entre T. SRL y S. para la realización de la obra prevista y sin necesidad de otro documento.----------

------ Solo observaré que no coincido en que la factura respaldaba el contrato, perfeccionándolo; sino que se perfecciona con la aceptación, plasmada en la “orden de compra”, que envía S. a T. SRL.--------- Conforme lo analizado, concordaré con el Ministro Pfleger en que debe rechazarse la demanda en todas sus pretensiones. Así voto.----------

------ A idéntica cuestión, el Dr. Panizzi dijo:----------

------El primer votante ha efectuado la relación de la causa, detallado las piezas principales del expediente administrativo, los actos impugnados y los escritos que describen la posición de las partes. El segundo ha ahondado en sus fundamentos. Ambos han arribado a la conclusión de que no contienen los vicios que le endilga la actora al pedir que se declaren nulos: falta de motivación, violación de los principios de legalidad y de defensa en juicio. Directamente me avocaré a dar mi

conclusión al respecto.----------

------ Los Ministros prevotantes han explicado cuales son los requisitos que debe reunir un documento para constituir el hecho imponible del Impuesto de Sellos. Debe ser un papel o documento que constituya un instrumento que se autoabastezca, que no necesite de otro para obligar a las partes, de manera que quede perfeccionado el negocio celebrado, el que a su vez debe ser oneroso. Rige así el principio instrumental.----------

------ Del simple examen de cada uno de los documentos, que llevan el título "orden de compra" surge que los instrumentos gravados contienen esos caracteres. Los tengo a la vista, agregados en el expediente administrativo.----------

------ En general, todos esos documentos poseen el mismo formato y contenido similar. Se trata de hojas con membrete de S., en donde se detalla el nombre y domicilio de esta empresa y los de la actora T. SRL. Además, por su contenido, entiendo que se tratan de contratos onerosos, en los que las partes acuerdan realizar obras en algunas de las sucursales que la primera tiene en la Provincia del Chubut (pues se las individualiza), a cambio de un precio.----------

------ Si, como quedó expuesto, los actos administrativos impugnados, analizaron "las órdenes de compra" en cuestión y brindaron suficientes fundamentos, en el mismo sentido que vengo apuntando, considero que no se configuran los vicios que la actora les achaca.----------

------ De ello concluyo que la motivación es suficiente, en tanto acabadamente analiza cuáles son los recaudos que exige el impuesto y exhibe que los ha verificado puntualmente en esos documentos; que se trata de instrumentos que se autoabastecen y que perfeccionan un negocio oneroso concertado entre T. SRL y S..---------- Verificó la Administración tales recaudos. Los que configuran el hecho imponible en el Código Fiscal de la Provincia del Chubut (art. 154 instrumentación) concordante con la Ley de Coparticipación Federal (concepto de instrumento en el art. 9 inciso b), párrafo 2).----------

------ Además de esas normas, coincidiré con los prevotantes, el caso también puede encuadrar en el supuesto del art. 157 del ordenamiento local, si se considera que la segunda empresa precitada le remitió por correo electrónico las "órdenes de compra".----------
-

------ Entonces, se verifica el nexo vinculante entre la potestad tributaria y el negocio jurídico que constituye la manifestación de capacidad contributiva gravable, constituido por el hecho de que el acto se exterioriza instrumentalmente en el territorio de esta Provincia, que es el lugar donde se producen los efectos. Pues no cabe dudas que el impuesto de sellos se manifiesta en su aspecto material, con la instrumentación en cada "orden de compra" del contrato u operación de carácter oneroso que describe.----------

------ Por las razones expuestas y coincidiendo con los fundamentos expuestos por los Ministros que me precedieron en el voto, he de concluir en que debe rechazarse la demanda en todas sus partes.----------

----- Así lo voto. ----------

------ A la segunda cuestión, el doctor Pfleger dijo:----------

------ Según he votado la primera, propongo al Acuerdo: 1) RECHAZAR la demanda interpuesta por la empresa T. SRL contra la Provincia del Chubut, con costas. 2) REGULAR los honorarios de los letrados intervinientes, atento la naturaleza y complejidad del asunto, el resultado obtenido, la calidad y eficacia de la labor profesional conforme las pautas establecidas en los arts. 5, incs. a) a f), 6°, 9°, 37° y 46° de la Ley XIII N° 4, del siguiente modo. Por la actora, al apoderado Dr. A. M. S. y a su patrocinante Dr. A. P. A., en conjunto, en el 12 % del monto del proceso, esto es pesos quinientos ochenta y ocho mil setecientos veintisiete con setenta y tres centavos ($588.727,73) (conforme comprobante agregado a fs. 6 de autos y lo solicitado a fs. 33 vta.) más intereses a la Tasa Activa que fija el Banco del Chubut SA para descuento de documentos, desde que la suma fue abonada y hasta su efectivo pago. Para los letrados que representaron a la Provincia del Chubut: por la primera etapa, al ex Fiscal de Estado Adjunto Dr. Eduardo Alberto Fernández Lubo en el 5,33% (1/3 del 16 %) del monto del proceso y a los Dres. D. E. F. y C. M. M., en conjunto en el 30% de lo regulado a su patrocinante. Por la tercera etapa a los Dres. D.E. F. y C. M. M. en el 5,33% del monto del proceso. Todos los honorarios con más IVA si correspondiere. 3º) REGULAR los honorarios del Perito Contador interviniente E. T. H., atendiendo a la naturaleza y complejidad del asunto, de conformidad con la pauta establecida en el art. 22 de la Ley XIII N° 18, en el 7 % del monto del proceso, con más IVA si correspondiere.---------- A idéntica cuestión el Dr. Rebagliati Russell dijo:----------

------ Atento a cómo me he expedido sobre la primera cuestión, en sus dos partes, concuerdo con la solución propuesta por el Dr. Pfleger.----------

A la misma cuestión dijo el Dr. Panizzi:----------

------ Coincido con la propuesta formulada por el Dr. Pfleger para la segunda cuestión.----------

------ Con lo que se dio por finalizado el acto, quedando acordado dictar la siguiente.----------

---------- **S E N T E N C I A :** ----------

------ **1º) RECHAZAR** la demanda interpuesta por la empresa T. SRL contra la Provincia del Chubut, con costas (art. 69 del CPCC).-------

------ **2º) REGULAR** los honorarios de los letrados intervinientes. Por la actora, al apoderado Dr. A. M.S. y a su patrocinante Dr. A. P. A., en conjunto, en el 12 % del monto del proceso, determinado conforme se indica en la segunda cuestión. Para los letrados que representaron a la Provincia del Chubut: por la primera etapa, al ex Fiscal de Estado Adjunto Dr. Eduardo Alberto Fernández Lubo en el 5,33% (1/3 del 16 %) del monto del proceso y a los Dres. D. E. F. y C. M. M. en conjunto en el 30% de lo regulado a su patrocinante. Por la tercera etapa a los Dres. D. E. F. y C. M. M. en el 5,33% del monto del proceso. Todos de conformidad a lo normado en los arts. 5, incs. a) a f), 6°, 9°, 37° y 46° de la Ley XIII N° 4 y con más IVA si correspondiere. ----------

------ **3º) REGULAR** los honorarios del Perito Contador interviniente E. T. H., en el 7 % del monto del proceso, con más
IVA si correspondiere (art. 22 de la Ley XIII N° 18). ----------

------ **4°) REGÍSTRESE** y notifíquese.----------

Fdo. Daniel A. Rebagliati Russell, Jorge Pfleger y Alejandro J. Panizzi. Sentencia Definitiva recibida en Secretaria el 04/03/16 y registrada bajo el N° 03/SCA/2016.----------