------ En la ciudad de Rawson, Capital de la Provincia del Chubut, a los 27 días del mes de junio del año dos mil veintitrés, se reúnen en Acuerdo los integrantes de la Sala Civil, Comercial, Laboral, Contencioso Administrativo, de Familia, Rural y de Minería del Excmo. Superior Tribunal de Justicia, con la Presidencia de la señora Ministra Silvia Alejandra Bustos, con asistencia de los señores Ministros Ricardo Alberto Napolitani y Mario Luis Vivas, para dictar sentencia en los autos caratulados: **"P. E. S.A. c/ Provincia del Chubut s/ Demanda Contencioso Administrativa – reconstruído-" (Expte. N° 25.314 - Año: 2.020).** Teniendo en cuenta la integración dispuesta a fs. 03, y el sorteo efectuado a fs. 43, de conformidad a los Acuerdos Plenarios N° 4.949/20 correspondió el siguiente orden para la emisión de los respectivos votos: Dres. Bustos, Napolitani y Vivas. ----------

------ 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 la Dra. Bustos, dijo:**----------

------ **I. ANTECEDENTES.** ----------

------ **1.- La demanda entablada.**----------

------ Mediante ID 585974 se presenta el Dr. I. F. A., en su doble carácter de apoderado y patrocinante de P. E. S.A. (antes P. A. S.A.), e interpone demanda contencioso administrativa contra la Provincia del Chubut. Impugna la Resolución N° 306/20-EC, del Ministerio de Economía y Crédito Público de la provincia, dictada en el expediente N° 2108/2017-DGR. ----------

------ Tal resolución, resolvió rechazar el Recurso de Queja oportunamente interpuesto por la empresa, y confirmar la Resolución N° 800/2019 – DGR, que había rechazado el Recurso de Apelación y Nulidad interpuesto contra la Resolución N° 263/2018, la que, a su vez, había denegado el Recurso de Reconsideración deducido contra la Resolución N° 533/2017 – DGR. ----------

----- Esta última, según relata, determinó de oficio una deuda por regalías hidrocarburíferas sobre la producción de crudo de las áreas "E. T.", "La T.", y

“P. Q.”, por los períodos fiscales Enero/2013 a Agosto/2016 inclusive, por la suma de USD 1.255.524,38 (USD 656.991,26 en concepto de capital y USD 598.533,12 de intereses). ----------

------ Solicita se haga lugar a la demanda interpuesta en todos sus términos, se revoque la Resolución y se ordene la devolución de la suma de USD 1.980.629.35 (equivalente según tipo de cambio de conversión a $ 161.044.972,45), con más sus intereses hasta la fecha de efectiva devolución, y costas del proceso.----------

------ En el apartado 4. especifica que P. E. SA. es continuadora de P. SA. en todos sus derechos y obligaciones, y en consecuencia resulta ser la titular de esta pretensión. Asimismo aclara que abonó la suma reclamada bajo protesto para cumplir el requisito de pago previo, pero ello no implica reconocimiento de hechos ni derechos. ----------

------ En el apartado siguiente efectúa un resumen de los fundamentos de la resolución impugnada y en el sexto expone los argumentos de su demanda.----

------ **1.1.-** Como **planteo previo, opone la defensa de prescripción**. Como primer argumento, en el **acápite a) “Inaplicabilidad de las normas del Código Fiscal”** , expone que el análisis de la prescripción en este caso no está regido por las normas del Código Fiscal (CF) y que tal conclusión se desprende, tanto de la propia norma local, como de las previsiones de la normas civiles de fondo. ----------

------ Sostiene que la aplicación del CF a todas las obligaciones a cargo de la Dirección General de Rentas (DGR), por parte de la demandada contradice el propio art. 1, toda vez que su texto no contempla las regalías. En subsidio, plantea que la Ley 17.319 es la que las regula, y por ser una norma federal y de carácter especial y jerarquía superior al CF es la aplicable. ----------

------ Con cita de jurisprudencia, alega que la naturaleza extrafiscal de las regalías y federal de la Ley 17.319 ha sido reconocida por la Corte Nacional, aun luego de la transferencia de los yacimientos a las Provincias en el año 2007 por Ley 26.197.----------

------ Esgrime además, que la postura adoptada en la decisiones impugnadas, es contraria a la sostenida por la Provincia ante la Comisión Arbitral y la Comisión Plenaria del Convenio Multilateral en los casos que menciona, donde consideró que las regalías no tienen naturaleza tributaria. ----------

------ En el apartado **"b) Aplicación de las normas del Código de fondo (Civil)"** con sustento en el carácter extrafiscal de las regalías, asevera que las normas del Código Fiscal son inaplicables porque no pueden alcanzar materia ajena a la tributaria.----------

------ De continuo expone los fundamentos por los que entiende que el instituto de la prescripción forma parte del derecho común y, como tal, su regulación ha sido delegada por las Provincias al Congreso de la Nación (art. 75 inc. 12 Constitución Nacional). A tal fin cita precedentes de la Corte Nacional y de este Cuerpo en anterior composición, en los que se siguió la doctrina del fallo "F.", como también otros relativos a la obligatoriedad de aplicar la doctrina judicial de la Corte, tanto en sede judicial como administrativa. En consecuencia, concluye, la Administración debía aplicar los criterios de la legislación de fondo.----------

------ En el punto siguiente: **"c) Código de fondo que corresponde aplicar"** con fundamento en el art. 2537 del nuevo Código Civil y Comercial (CCyC) desarrolla las razones por las que entiende que para todos los períodos determinados (1/2013 a 5/2015) resultan aplicables las normas de este cuerpo normativo y no las del derogado Código Civil (CC). ----------

------ En esa línea bajo el acápite **"d) Consecuencias de la aplicación de las normas del CCC en el caso concreto"**, sostiene que es aplicable el plazo bienal previsto en el art. 2562 CCyC y aclara que por no ser las regalías, obligaciones tributarias, es inaplicable la delegación establecida en el art. 2532 CCyC, al legislador local para la definición del plazo de la prescripción de tributos.----------

----- A modo de resumen, en el **apartado e) concluye** que el plazo de prescripción para todos los períodos ajustados es el bienal (art. 2537 CCyC). Ello así porque, para las obligaciones mensuales con vto. anterior al 1/8/15

(desde el 1/13 al 5/15) el plazo comenzó a correr el 1/8/15 (2do. párrafo art. 2537 CCyC); y para las posteriores (desde el 6/15 al 8/16) el día siguiente al vto. de cada obligación mensual (art. 2554 CCyC).----------

------ Aclara que antes de la determinación de oficio no hubo intimación de pago y, en consecuencia, no existió interpelación fehaciente que suspendiera el curso de la prescripción. La suspensión semestral se verificó entre el 11/10/17 al 11/4/18, momento a partir del que siguió corriendo el plazo restante de la prescripción. De modo que se encuentra operada la prescripción para todos los períodos reclamados.----------

------ Para finalizar, en razón de los fundamentos expuestos y la doctrina invocada, solicita que se declare la nulidad de la Resolución N° 306-EC/2020, por encontrarse prescriptas las facultades de la demandada para determinar y exigir diferencias en concepto de liquidación de regalías por los períodos enero 2013 a agosto de 2016 inclusive.----------

------ **1.2.- Como segundo planteo previo**, esgrime la **"Omisión de considerar el Certificado Fiscal."**. Al respecto alega que la Resolución N° 306-EC/20 reconoce que emitió un certificado que no solo da cuenta de la presentación de las declaraciones juradas de regalías hidrocarburíferas, sino que además dice expresamente, que reconoce que se abonaron los saldos resultantes de las mismas. También surge que las dos únicas salvedades que prevé son la revisión de la veracidad de los datos consignados y la aplicación de la Disposición N° 1/8, ratificada por la N° 813/10 SEN. ----------

------ Plantea que no se trata de un acto meramente formal, sino que da cuenta que ha abonado correctamente sus regalías en las concesiones de su titularidad, por los períodos marzo 2003 a julio 2013.----------

------ Con cita de fallos de la Corte Suprema, asevera que desconocer el valor probatorio de dicho certificado, acompañado a estos autos, significa ir en contra de la doctrina de los actos propios. Agrega que mal puede la Administración desconocer dicho acto y avanzar hacia una determinación de deuda, que previamente afirmó que no existía. Por ello también solicita la nulidad de la Resolución N° 306 EC/20. ----------

------ **1.3.** Luego de los planteos previos reseñados, en el punto 6.3.1. **“Incorrecta valoración de las operaciones con terceros”**, alega que liquidó y pagó las regalías, sobre los precios efectivamente percibidos por las ventas realizadas en los períodos ajustados, conforme lo dispone la normativa vigente, Ley 17.319, Decreto N°1671/69 y Resoluciones SE N°155/92 y N°435/04. ----

------ Afirma que la Provincia se apartó de ese criterio y realizó su propia reliquidación. ----------

------ Con cita del texto de los arts. 56 y 60 de la Ley 17.319, sostiene que es un principio esencial que el valor de las regalías debe calcularse sobre el precio de venta de mercado; y es por eso que las normas prevén que cuando exista vínculo entre concesionario y comprador, y no se fije el precio en la operación (TSP) o cuando el producto se destine a ulteriores procesos de industrialización (DUPI), el precio se fijará conforme con el valor corriente del producto en el mercado interno al tiempo de enajenarse o industrializarse. Agrega que las Provincias y la Secretaría de E. pueden impugnarlo cuando no se ajuste a ello. ----------

------ Asevera que la Corte Suprema ha ratificado este alcance de tales regulaciones normativas federales, por ejemplo en el precedente C. donde se discutía la pretensión provincial de aplicar las regalías sobre un precio establecido en una Resolución de la Secretaría de E., mayor al efectivamente percibido por la compañía en sus ventas a terceros; como también en una serie de causas provinciales, incluida Chubut (sin individualizarlas), donde se pretendía aplicar las regalías sobre el precio establecido en la Disposición N° 1/8, también mayor al de venta.----------

------ De manera que, arguye, insistir con un criterio de liquidación ajeno al establecido como válido por la Corte Suprema, implica el liso y llano desconocimiento de sus decisiones. ----------

----- En consecuencia, concluye, corresponde desestimar cualquier concepto ajeno al precio efectivamente percibido por sus operaciones de venta, como base de cálculo de las regalías.----------

------ Por otra parte, agrega, la resolución impugnada señala que la inspección informó la existencia de diferencias en el valor API de producción declarada para “El T.” en febrero de 2013; y en los volúmenes asignados por el operador del área y los declarados por la empresa para el mes de enero de 2014.----------

------ Esgrime que tales puntos fueron oportunamente rectificados por la firma, en la etapa de inspección e ingresado el importe correspondiente, y presentados los comprobantes respectivos. Por ello, sostiene, sobre este punto corresponde se declare la nulidad de la resolución impugnada. ----------

------ En el punto 6.3.2. también cuestiona la **valoración que la Provincia realizó de las transferencias de crudo sin precio**. Esgrime que P. abonó las regalías de acuerdo a lo previsto en el marco regulatorio aplicable (Ley 17.319, art. 56 c I; Resolución SE N°435/04), tomando como precio de venta al valor corriente del producto en el mercado interno **al tiempo de enajenarse o industrializarse**, los que son acordes a los publicados por la Secretaría de E. de Nación.----------

------ Sostiene que la Provincia tomó el precio promedio ponderado del mercado chubutense, lo cual no sólo no responde a las normas citadas, sino que es de imposible aplicación para la empresa porque no tiene posibilidad de acceder a tal información. Por ello, dice, la pretensión fiscal es arbitraria, irrazonable, y violatoria de su derecho de defensa, al tiempo que se aparta del único parámetro válido que es, el precio publicado por la Secretaría de E..-----

------ Asimismo, plantea que en los meses en los que existieron TSP la Dirección de Regalías aplicó los valores del mes siguiente para determinar el valor boca de pozo, lo cual no corresponde con la normativa supra indicada. Agrega que la misma metodología aplicó en los meses que no hubo TSP ni ventas a terceros.----------

----- Afirma que las respuestas que oportunamente brindó a los requerimientos de la Dirección de Regalías sobre los períodos 2014/2016, no recibieron ningún tipo de objeción ni reclamo emanado de la Provincia.----------

------ En consecuencia, reitera, la liquidación efectuada por P. resulta correcta y la Resolución N° 306 debe ser anulada.----------

------ En el apartado siguiente **(6.4)** como **planteo subsidiario** esgrime que los **intereses resarcitorios** también resultan **ilegítimos** por hallarse la firma en una circunstancia excluyente de cualquier tipo de subjetividad. ----------

------ Ello así, arguye, porque el contribuyente debe tener certidumbre de la existencia de la deuda y de su legitimidad, lo cual no se corrobora en el caso, dado que del plexo normativo aplicable y de los fundamentos fácticos expuestos puede inferirse razonablemente que: 1) Las facultades para reclamar los periodos aquí discutidos se encuentran prescritas; 2) Existe un certificado de cumplimiento fiscal emitido por la Provincia y 3) P. liquidó y pagó las regalías conforme a derecho. ----------

—--- En esa línea invoca la última parte del artículo 888 del CCC que exime al deudor de las responsabilidades de la mora -intereses moratorios, etc.- cuando prueba que no le es imputable (Fallos 304: 203). ----------

------ Asimismo, para el caso que se los considere procedentes sostiene que deben ser calculados en pesos y no en dólares, dado que, si bien las regalías de crudo se calculan en dólares, la RG 435/04 prevé expresamente en su Artículo 5 que se pagan en pesos a la conversión del día 14 de cada mes. En consecuencia, los intereses resarcitorios que pudieran corresponder por un pago tardío, deberían ser calculados en idéntica moneda. Invoca también el art. 7 del Decreto N°1671 (reglamentario de la ley 17319) que prevé que los intereses se calcularán conforme la tasa de interés del Banco Nación Argentina para las operaciones de descuento general.----------

------ De igual modo, alega la improcedencia de los intereses punitorios, en virtud de la irrazonabilidad de la tasa de interés aplicada (2 veces y media la referida tasa del BNA).----------
—--- Con cita en jurisprudencia esgrime que la aplicación de intereses punitorios por la falta de pago de las regalías excede la finalidad de resarcitoria, pues tiende a castigar al deudor por su atraso en el cumplimiento de sus

obligaciones y es por esa finalidad que se ha considerado que tales intereses poseen sustancia represiva.----------

—--- Sostiene que debe tenerse particularmente en cuenta que en el caso de las regalías, la aplicación de las normas de liquidación prevén que para el ingreso del monto del capital, como así también el de los intereses, se convierte el importe en dólares al tipo de cambio vigente al día anterior a la fecha de pago.

------ Este mecanismo mantiene indemne cualquier diferencia reclamada porque cubre la eventual devaluación y al mismo tiempo la inflación; en tal contexto la aplicación por encima de ello de intereses punitorios se torna manifiestamente abusiva y violatoria del derecho de propiedad de P.. -----

------ De tal modo, asevera, la aplicación de la tasa de interés punitorio (cuya acumulación en función del mero transcurso de 30 días desde el vencimiento del plazo del mes liquidado y hasta su efectivo pago, asciende a la exorbitante suma de 143,41%), excede la naturaleza compensatoria del interés y lo convierte en una verdadera sanción.----------

------ Agrega que se afecta seriamente el principio constitucional de igualdad y los principios de legalidad, no confiscatoriedad, razonabilidad y seguridad jurídica entre otros. por esta razón, dadas las circunstancias del caso, solicita que de confirmarse la ilegítima pretensión provincial se proceda a dejar sin efecto los intereses resarcitorios y punitorios reclamados.----------

------ En el punto siguiente **(6.5.)** formula planteos respecto del **alcance de la repetición pretendida**. Solicita que la sentencia ordene la restitución de la suma equivalente a la misma cantidad de dólares ingresados oportunamente por su parte (u$d 1.980,629,35), con más los intereses correspondientes. ----------

------ Esgrime que tal pretensión se funda en el principio de equidad y en la necesidad de mantener la indemnidad del capital frente al público y notorio proceso de devaluación del peso, aún reconociendo su devolución en moneda de curso legal, pero manteniendo el valor de la moneda de origen. Dice que este es el principio que recepta el Art. 765 del CCC. ----------

—--- Asimismo solicita que la tasa de interés aplicable a la devolución solicitada, debe contemplar la indexación de precios entre el momento en que P. realizó el pago previo (como condición de admisibilidad de la demanda, y para evitar una ejecución) y hasta la devolución efectiva que se disponga. ----------

------ De tal manera, dice, se pretende que la tasa de interés fijada para la devolución de las sumas ingresadas por P. recepte los cambios del índice de inflación y al mismo tiempo se equilibre la relación entre ambas partes que se encuentra vulnerada con la disparidad de tasas entre las que la Administración cobra y percibe. Cita jurisprudencia que entiende apoya su postura. ----------

------ Asevera que el reintegro de una suma inferior a la del capital pagado por el contribuyente, sin causa, sin respaldo en una norma emanada del Poder Legislativo vulnera el principio de legalidad porque importa una coacción ajena al hecho imponible y en consecuencia violatoria del derecho de propiedad (Art 17, 52 y 75 inc. 1) de la Constitución Nacional); y que la eventual negativa de devolver a P. al menos la suma íntegra del impuesto ingresado constituye un enriquecimiento sin causa para la Administración.

------ Para finalizar el punto, solicita que la devolución contemple lo antes expuesto. ----------

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

------ **2. La contestación de la demanda.**----------

------ Efectuado el traslado de la demanda, la accionada contesta mediante ID 293434. Niega los hechos invocados en la demanda, el derecho en el que se asienta, así como la doctrina y jurisprudencia que cita.----------

------

En particular niega: 1) Que el procedimiento desarrollado por la Administración Pública, en el marco del Expte. 2108/2017-DGR tuviese irregularidad alguna. 2) Que el "certificado de cumplimiento de obligaciones formales" tenga el carácter de "certificado de libre deuda" que pretende la actora. 3) Que proceda la acción judicial intentada y le quepa al Estado Provincial repetir a la actora suma alguna de dinero o cantidades de cosas, pues niega que proceda fulminar de nulidad la Resolución N° 306-EC-2020 y cualquier otra resolución o accionar anterior de la Administración Pública que se dicen atacadas en la pretensión. 4) que la ley 17.319 sea una ley federal. 5) que el recurso de apelación contra la Resolución N° 263/2018 se haya denegado sin fundamentos.----------

------ Denuncia la poca solvencia conceptual de la pretensión de la actora y que acude al uso de fundamentos extraños a la materia. Destaca que el vínculo que une a las partes en juicio deriva del dominio originario, exclusivo, inalienable e imprescriptible del Estado chubutense sobre los yacimientos hidrocarburíferos, y de la concesión que aprovecha P. E. SA (antes P.) de dichos yacimientos, en particular y para el caso las áreas "E. T.", "L. T." y "P. Q.". --

------ **2.1.-** En el apartado **"b) Hechos",** expone que la Dirección General de Rentas del CHUBUT (DGR), efectuó dentro del marco de sus funciones una verificación formal de oficio, a la concesionaria de los recursos hidrocarburíferos chubutenses, a efectos de inspeccionar las liquidaciones de las regalías de crudo correspondiente al periodo enero 2013-agosto 2016.------

------ Relata que al contestar el requerimiento y advertir errores propios, la contribuyente rectificó las declaraciones juradas y pagó la diferencias por los períodos febrero de 2013 y enero 2014 del yacimiento "E. T.". No obstante ello, la inspección detectó inconsistencias entre los datos declarados y los documentados, que derivó en un saldo a favor del Fisco conforme surge del expediente administrativo (fs. 697).----------

------ Expone que la Dirección de Regalías de la DGR puntualizó que se verificaron inconsistencias en la cantidad y valorización de los volúmenes de hidrocarburos declarados por la empresa, asimismo diferencias entre los datos

suministrados por terceros, y las deducciones al valor de boca de pozo declarado por P.. ----------

------ Tras ello, señala, se dictó la Resolución Determinativa N° 533-DGR/17, y que luego del derrotero recursivo culminó con el dictado de la Resolución N° 306-EC-2020, que se ataca de nulidad en estos actuados.----------

------ De continuo, indica que por lo específico de la materia resulta necesario efectuar algunas aclaraciones previas, para el mejor entendimiento de la materia de la *Litis*, y de la liquidación practicada por el Fisco, que respalda la Determinación impugnada. ----------

------ Relata que por Ley VII Nº 65, se aprobó el acuerdo suscripto (21/08/2013), entre la Provincia y las compañías T. S.A., P. A. S.A. (actualmente P. E. S.A.) e YPF S.A., en su carácter de titulares del Contrato de Unión Transitoria de Empresas (25/06/1991) para la explotación, exploración y desarrollo de hidrocarburos en la Provincia del Chubut.----------

------ Señala que tal Acuerdo, extendieron los plazos de vigencia de las concesiones de explotación hidrocarburíferas conferidas sobre las Áreas "E. T.", "L. T." y "P. Q.", todas ellas ubicadas en la Provincia del Chubut, y se estableció que T. es el Operador de las Áreas, y que cada empresa individualmente tiene a su cargo el pago directo de las regalías resultantes, en proporción a la parte que a cada una le corresponde en la producción de las áreas (T.: 52,1334%, P.: 35,6706% e YPF: 12,1960%).----------

------ Es por ello, aclara, que tratándose de una misma concesión la liquidación de regalías entre sus integrantes, necesariamente debe guardar coherencia entre sí; y que el criterio de verificación aplicado por la inspectora es el mismo que se ha seguido para cada uno de los integrantes del trio, por lo que las irregularidades detectadas surgen del contraste de la documentación presentada por sus socios en la explotación. ----------

2.2.- Bajo el título **“Respaldo de la liquidación: Determinación sobre base cierta”** expresa que la determinación fue realizada tomando como base la documentación contable emitida por la empresa, por el resto de los integrantes

------

de la UTE y por terceros. Especifica que se tuvieron en cuenta: Facturas, Notas de Crédito y Débito relacionadas a ventas Mercado Interno y Externo de crudo emitidas por P. A. S.A.; Certificados de entrega de crudo emitidas por la terminal de embarque Terminales Marítimas Patagónicas S.A. (TERMAP S.A.) e I. S.A.; Facturación referida a los servicios de Boya y Almacenaje.

------ **2.3.-** En el apartado siguiente elabora una síntesis del **procedimiento de cálculo y liquidación** de regalías sobre el producido de los hidrocarburos líquidos extraídos en boca de pozo, a luz de las prescripciones del **art. 59 Ley** 17.319 y Resoluciones N° 155/92 y 435/04 de la Secretaría de E. de Nación. –

------ Explica, que la Declaración Jurada, además de los volúmenes efectivamente producidos debe contener la calidad o gravedad API, o grados API (American Petroleum Institute), que es una medida de densidad que precisa cuán pesado o liviano es el petróleo, y se utiliza para determinar el precio de un crudo determinado.----------

------ Aclara que cuanto mayor sea el valor en API, mayor es la proporción de crudo utilizable, y por ello, en principio, el precio de venta obtenido por el productor es mayor. Asimismo, que los crudos de petróleo, según su densidad, se clasifican en Pesados – entre ellos el crudo Escalante-Chubut (10° a 22,3° API)-, Medios (22,3° a 31,1° API) y Livianos (superiores a 31,3° API), pero que, en el oleoducto o almacenamiento en la terminal marítima se mezclan en un solo flujo común los de distintos productores con variadas características y valores de mercado.----------

------ Entonces, dice, para determinar el precio a efectos del cálculo de regalías es necesario ajustar o “compensar” económicamente las distintas calidades del crudo de producción y de venta, porque de lo contrario un productor podría recibir un mejor precio que el correspondiente a la calidad de su hidrocarburo (por ejemplo: entrega en la terminal marítima un crudo de 23º API y después de mezclarse en los tanques de almacenamiento, embarca un hidrocarburo de mejor calidad, es decir mejor precio, por ejemplo: API de venta de 24º API).--

------ De tal manera, para la liquidación de regalías debe tenerse en cuenta tanto la calidad del petróleo producido en el yacimiento (API de producción) medido en el punto de transferencia desde la concesión de explotación a la concesión de transporte, como así también la calidad del petróleo al momento de la venta/entrega en el buque, con o sin precio fijado (API de venta), para preservar la identidad de la producción de la Provincia a efectos de su valorización. -----

------ A modo de síntesis, señala que, para el cálculo del valor en boca de pozo, el precio de venta es ajustado por su calidad, conforme se describiera y según la fórmula establecida en el en el Anexo I de la Resolución Nº 435/04 SEN. --

------ **2.4.-** Seguidamente, aclara que, en tanto lo pagado por el concesionario por rectificativa Enero/14 y Febrero/13 fue deducido en la liquidación, previo a efectuar la Resolución Determinativa, conforme se acredita a fojas 87 y 250 del Expediente administrativo, los ajustes por esos períodos no forman parte de la determinativa recurrida. Consecuentemente, las observaciones realizadas en la demanda interpuesta al respecto, no deben ser consideradas, toda vez que no forman parte del litigio. ----------

------ Así las cosas, precisa, según se expresa en sus considerandos, la determinación surge por ajuste del valor en boca de pozo liquidado por la empresa, por: **a.** Falsedad o error de los grados API de venta declarados. **b.** Falsedad o error en la cuantificación de los volúmenes declarados como transferidos sin precio. **c.** Falsedad o error en la valorización de los volúmenes de producción de los yacimientos “P. Q.” y “La T.”. **d.** Ajuste del valor declarado por la empresa para valorizar los volúmenes transferidos sin precio, al precio del mercado interno del resto de los productores de la Provincia.------

2.5.- Respecto del apartado **“a.- Falsedad o error de los grados API de venta declarados”** explica que en Chubut, el API de venta se registra-certifica al momento del embarque. Y que de los listados presentados por Terminales Marítimas Patagónicas S.A. (TERMAP) surge la información sobre cada uno de los embarques realizados por las empresas productoras, los volúmenes, la calidad de esos volúmenes (grado API de venta) y el destino. En el caso de

------

venta con precio fijado (mercado interno/externo), el API registrado en el Permiso de embarque debe coincidir con el registrado en la facturación respectiva.----------

------ Aclara que en el momento del embarque también interviene la empresa I. S.A. quien realiza servicios de inspecciones y análisis y servicios de consultoría profesionales en todos los commodities; y que la documentación emitida por esta empresa, en la cual consta grado API del embarque (venta) y los volúmenes embarcados, se encuentran agregadas a las actuaciones administrativas.--------
----

------ Puntualiza que esta misma metodología de liquidación de regalías, es utilizada tanto por empresas integrantes de la UTE - entre las cuales se registra YPF S.A. con su mayoría de la producción destinada a su propia destilería- como el resto de productores Provinciales, y fue la aplicada por la fiscalización.----------

------ Así, según consta en el informe emitido por la inspectora actuante de la DGR CHUBUT, en la verificación se procedió a cruzar los volúmenes de crudo asignados a P. A. (P.) según su porcentaje en el embarque y los grados API de venta, utilizando los reportes de inspección adicionales de I., aportados por P. A. S.A. ----------

------ **Concluye que las inconsistencias detectadas surgen del cotejo del API de venta declarado, con la documentación suministrada por esos terceros.-**

------ De continuo, a modo de ejemplo -con sustento en los extractos de planillas de liquidación que reproduce- toma el cálculo del mes Abril/13, del área el T., y explica que de la información suministrada por la **Termap,** la empresa realizó **dos embarques** con destino al mercado interno, por un total de **31.483,7320 m3**, con un API de Venta ponderado de 24,19. ----------

------ No obstante en su Declaración Jurada la **actora**, declara **24.207,8300 m3** de volúmenes destinados al mercado interno, de los cuales 3.928,61 m3 responden al Embarque 4451 (factura Nº S. SA X..), pero luego declara haber

realizado **5 embarques** de producción transferida sin precio, con un API de Venta ponderado de 24,19. ----------

------ Señala que las diferencias ejemplificadas en el API de venta declarado, implican una diferencia en el ajuste de gravedad que se traduce, según consta en la liquidación agregada al expediente fiscal, en una diferencia de regalías a favor de la Provincia, equivalente a u$s 5.845,27. ----------

----- Luego de remitir a la documentación agregada al Expediente Nº 2108/17-DGR, para verificar su incidencia exacta, resalta que tales diferencias, a lo largo de los períodos verificados, arrastran una diferencia en los valores ponderados de precio, volumen y ajuste de gravedad, contra los volúmenes que efectivamente se producen y embarcan en la Provincia, y que impactan al momento de calcular las regalías a abonar sobre la producción mensual.--------

------ **Denuncia, que la actora nada dice respecto a estas diferencias, por lo que al sentenciar debe confirmarse la determinativa por las diferencias de regalías con más sus intereses que surgen por el recálculo del valor en boca de pozo por error o falsedad en los datos del API de venta declarado.** -----

------ **2.6.-** En el punto siguiente "Falsedad o error de los VOLUMENES declarados como transferidos sin precio" luego de recordar la información que conforme el art. 4 de la Resolución N° 435/04-SEN, debe contener la declaración jurada, dice que no surgen dudas que la liquidación mensual de regalías debe realizarse teniendo en cuenta las ventas realizadas en el mes, incluyendo en el total de ventas a los volúmenes transferidos sin precio (DUPI).----------

------ Manifiesta que a efectos de ponderar el precio por volumen, en cada mes se consideró como volúmenes de venta totales, el total de volúmenes embarcados en el mes. Se consideraron los volúmenes vendidos con precio, (tanto al mercado interno o externo), más los volúmenes de producción transferidos a su propia destilería sin precio, los que fueron calculados como el remanente del embarque, tal como se expone a fs. 666 a 669 del Expte. Nº 2108/17-DGR.----------

------ **Especifica que del cotejo del total de volúmenes embarcados versus el total de ventas declarado por la empresa, surgen diferencias en los volúmenes de ventas declarados, las cuales son ajustadas por la fiscalización.** Remite nuevamente al Expediente Nº 2108/17-DGR para verificar la incidencia exacta esta distorsión. ----------

------ Aclara, que cuando la correcta imputación de volúmenes según los embarques del mes arrojó un precio por debajo del precio declarado por la empresa, la Administración computó los saldos a favor de la empresa. Asimismo, que la Provincia no ha variado el criterio de liquidación, sino que ha recalculado el valor en boca de pozo, tomando los datos ciertos certificados de la producción y volúmenes embarcados en la Provincia, conforme la metodología aplicada por el resto de productores de crudo Chubut).----------

------ Nuevamente para ilustrar la situación, con sustento en los extractos de planillas de liquidación que reproduce, a modo de ejemplo toma el cálculo del mes Abril/14, del área el T., y explica que del confronte **entre lo informado por Termap, y lo declarado por la empresa** surge una diferencia a favor de la Provincia, en el valor en boca de pozo, a efectos del cálculo de regalías, equivalente a u$s 48.906,47, conforme los volúmenes certificados que detalla.----------

------ De igual modo que en el punto anterior, remite a los actuados administrativos para verificar la exacta incidencia que, en el precio promedio ponderado al momento de calcular las regalías a abonar sobre la producción mensual, producen estas diferencias entre los volúmenes

declarados y los volúmenes que efectivamente se embarcaron en la Provincia. ----------

------ Atento que nada dice la actora respecto a estas diferencias, solicita que se confirme la determinativa por las diferencias de regalías con más sus intereses, que surgen por el recálculo del valor en boca de pozo por **error o falsedad en la imputación y cuantificación de los volúmenes declarados** por la empresa como producción Chubut **transferidos sin precio a su propia destilería**. ----------

------ **2.7.-** En el apartado que sigue **"Falsedad o error en la valorización de los volúmenes de producción de los yacimientos "Puesto Q." y "La T."**, y siempre con remisión a los actuados administrativos, señala que la resolución determinativa ajustó los cuadros de ventas utilizados para liquidar las regalías en tales yacimientos, toda vez que se detectó que en los períodos bajo análisis la facturación emitida por la empresa, sólo refería a venta de crudo "Área El T." sin identificar por yacimiento.----------

------ Por ello, se liquidaron las regalías sobre la producción de cada uno de los yacimientos "El T.", "La T." y "Puesto Q.", calculadas al valor en boca de pozo al precio facturado por el total de la producción de la empresa en la Provincia.

------ **Remarca que sobre ello, nada manifestó la empresa en su demanda por lo que también debe confirmarse el ajuste practicado en este sentido.**

------ **2.8.-** Respecto del apartado **siguiente "Tratamiento de los volúmenes destinados a ulteriores procesos de industrialización (DUPI)"**, aclara que sí fue objetado por la actora, pero destaca que incurre en un error al afirmar que la Provincia se aparta del criterio de la Ley 17.319, el decreto 1671/69 y las Resoluciones SE 155/92 y 435/04 y realiza su reliquidación. ----------

------ Ello así, sostiene, porque el ajuste de la Resolución Determinativa atacada, no alcanzó la producción sobre volúmenes facturados a terceros, pues en los meses que P. vendió su producción con precio fijo, la fiscalización tomó los precios registrados en las facturas de ventas, notas de débito y crédito de la

actora, por lo que deben descartarse los argumentos expuestos por la empresa en este sentido. ----------

----- Explica que las diferencias determinadas **refieren a la valorización de la producción** extraída por P. A. S.A. para ser destinada a ulteriores procesos de industrialización (**DUPI**).----------

------ Aclara que tales volúmenes salen sin facturar, por lo que a efectos del cálculo del valor en boca de pozo, la empresa le asigna un valor, el cual debe ser representativo del mercado interno Chubut. Es este valor, el que ha sido verificado por la fiscalización, conforme el criterio previsto en la Ley 17.319 y Resolución Nº 435/04 SEN. ----------

------ Asevera, que en concordancia con lo previsto por el Art. 56 inc. c.I. de la Ley 17.319, y el art. 3 Resolución N° 435/04-SE, toda vez que la concesionaria no ha acordado con la Provincia el precio de referencia, la fiscalización procedió a verificar la razonabilidad del valor declarado por la empresa para valorizar los volúmenes transferidos sin precio. ----------

----- Es decir, se comparó el valor declarado por la empresa con el precio del promedio ponderado del resto de los productores de la Provincia, y en los meses en los cuales el valor declarado fue menor al del mercado interno Chubut, la fiscalización ajustó el precio declarado. ----------

------ Remarca, que ni del proceso de verificación ni de la demanda, surge que la empresa haya solicitado los precios del mercado interno de la Provincia a efectos de su valorización, ni que haya efectuado presentación alguna con el propósito de suscribir un acuerdo a efectos de fijar un precio de referencia para valorizar los volúmenes de producción destinados a su destilería.----------

------ Respecto del argumento de la actora, que al momento de valorizar los volúmenes transferidos sin precio, utilizó los precios publicados por la Secretaria de E. de Nación para valorizar tales volúmenes (DUPI), advierte que las publicaciones de la página de la Secretaría de E. de la Nación, son el resultado de los precios declarados por los productores de las Provincias. En el

caso del crudo Escalante (producido en la Chubut) el precio se conforma con los precios declarados por los productores de Chubut.----------

---- Aclara que en el marco de la Resolución Nº 435/04 SEN, las empresas concesionarias se encuentran obligadas a presentar conjuntamente su declaración jurada mensual en la Secretaria de E. de la Nación y en la Provincia Productora, y sobre tales declaraciones juradas, la Secretaría carga en su página web los datos publicados. ----------

------ Explica, que a efectos de la comparación, se detrajo del promedio del mercado interno, el precio de P. E. S.A. para evitar su incidencia en tal promedio. No cabe duda alguna, asegura, que para valorizar la su producción se utilizó el precio real de mercado, el cual se desprende de las actuaciones.---

----- Reitera que, en ningún momento previo al ajuste, ni al presente, la empresa ha realizado ninguna presentación en miras a valorizar adecuadamente su producción destinada a la destilería, por lo que los argumentos opuestos en tal sentido se contraponen con la actitud adoptada por la empresa durante el procedimiento de verificación y a posteriori, por lo que carece de sustento el ataque contra el ajuste al precio real del mercado interno, efectuado por la Administración. ----------

------ **Las diferencias de regalías determinadas, se originan porque durante los meses que abarca la verificación, la empresa liquidó el valor en boca de pozo partiendo de un valor por debajo del precio del mercado interno del resto de los productores de la Provincia del Chubut.**----------

------ Una vez más, a efectos ilustrativos, con sustento en los extractos de planillas de liquidación que reproduce, a modo de ejemplo señala que en el mes Enero/15, la empresa realizó un solo embarque, Nº 4721, con destino DUPI, con API de venta 24,11, que a efectos de su valorización se ajustó al precio del resto de los productores de la Provincia, 397,11 u$s/m3. De resultas, y según surge del expediente, por ajuste del API de venta y del valor declarado al valor del mercado interno, el cálculo del valor en boca de pozo arroja una diferencia de regalías de u$s 34.037,97. ----------

------ Pero al verificar la Declaración Jurada presentada por la empresa, se evidencia la inconsistencia de los datos declarados. La empresa declara haber realizado un embarque por 32.674,6650, con API de venta que no se condice con el certificado de embarque, valorizado a 385,70 u$s/m3, valor que se encuentra muy por debajo del precio del mercado interno Chubut.----------

------ No quedan dudas, concluye, que la determinación recurrida se funda en las distintas inconsistencias detectadas en las declaraciones juradas presentadas por la empresa.----------

------ Finalmente, y respecto de los meses en los cuales la empresa no tuvo ventas, y en los que la fiscalización valorizó los volúmenes DUPI sobre precios posteriores, señala que se trata exclusivamente de dos meses en los cuales la Terminal marítima informó embarques con destino al mercado interno (exclusivamente transferencias sin precio) y no se registran ventas. ----------

------ Así, en Mayo/13 y Julio/14, la producción destinada a su propia refinería fue valorizada conforme al criterio establecido por el Art. 56 inc. c.) de la Ley 17.319, y por la Res. 435/04 art. 2º, segundo párrafo: "(…) Si en este período no se produjeran ventas, el pago de las regalías se efectuará, provisoriamente, valorizando los hidrocarburos de acuerdo al último precio utilizado para el cálculo y liquidación de regalías.". ----------

------ Solo en esos dos meses, los precios declarados como "provisorios", fueron ajustados al precio definitivo, facturado en los meses de Junio/13 y Agosto/14, respectivamente. ----------

------ A modo de corolario, asegura que no asiste razón a la actora al sostener que la Provincia se ha apartado del criterio previsto por las normas, toda vez que la liquidación se sustenta en la legislación vigente. La Determinativa cuestionada se ajusta a derecho y es el resultado de los distintos conceptos reseñados. ----------

------ **2.9.-** De continuo, dedica un apartado a la **nulidad**, donde asegura que el planteo debe ser descalificado, porque no se ha verificado vicio o violación alguna al debido proceso adjetivo ni al derecho de defensa, toda vez que el actor

tuvo acceso permanente a todas las actuaciones administrativas reunidas en el Expte 2108/2017-DGR, pedido prorrogas y vistas, presentado recursos, en fin, tuvo cabal conocimiento de toda la información que ha ponderado el fisco al momento de efectuar la determinación de deuda.----------

------ Asimismo, alega que en los actos administrativos dictados a lo largo del Expte. 2108/2017-DGR se ha fundado acabadamente el criterio fiscal sostenido para cada uno de los puntos en litigio, lo que descarta la existencia de vicios en la causa, el objeto y la motivación.----------

----- Con sustento en pronunciamientos de la Procuración del Tesoro de la Nación alega sobre la procedencia de la motivación contextual de los actos; y con cita de autorizada doctrina, que no hay nulidad por la nulidad misma o para satisfacer un mero interés teórico, razón por la cual al momento en que se plantea el agravio concreto, deben demostrarse las defensas concretas, que no ha podido oponer.----------

------ **2.10.-** En el acápite **"Consideraciones sobre la prescripción de la obligación de pago de regalías**", explica que la legislación fiscal local tiene previsiones distintas a las del Código Civil (o Civil y Comercial según el caso), y que el fisco Provincial no cuenta con discrecionalidad para apartarse de lo que manda el Código Fiscal provincial, en particular del cómputo o inicio de los términos.----------

------ Sostiene que, conforme las prescripciones de los arts. 2532 y 2560 del CCyC, es clara la voluntad del legislador nacional de dejar en manos de la jurisdicción local lo referido a los plazos de prescripción. Y denuncia que la actora no ha ejercido su derecho de peticionar la declaración de inconstitucionalidad de tales normas. ----------

------ Esgrime que la postura de la actora es contradictoria y tan poco clara, que llega incluso a invocar el fallo "Neuquén c/CAPEX S.A., del cual surge – y la propia actora se ocupa de transcribirlo, que las regalías prescriben a los CINCO años según el art 4027 inc. 3 CC.----------

------ En esa línea señala que sea cual sea la norma que se analice, el plazo es siempre de 5 años, por lo cual, no se advierte cual es el agravio que el plazo quinquenal que fijan el Código Fiscal Local (e incluso el art 2560 CCyC) le ocasiona al actor.----------

------ En igual sentido, señala que la actora indica la naturaleza no tributaria de las regalías pero trae fallos que se refieren a tributos y no a regalías, y cuando refiere fallos de la materia lo hace para indicar que el plazo de prescripción es de 5 años, tal como manda el Código Fiscal. Y menciona fallos como F. y "Municipalidad de Comodoro c/YPF" que nada tienen que ver con su planteo, ya que en estos se pretendía aplicar un plazo mayor al previsto por el Código Civil Nacional, lo que no ocurre aquí. Concluye que el planteo es un sin sentido que se contraría a sí mismo.----------

------ Para finalizar, señala que el plazo de prescripción aplicable es de CINCO años, y que la obligación de pago de diferencias por regalías mal liquidadas por la actora, no estaba prescripto al tiempo de incoarse las actuaciones administrativas en tal sentido. Es por ello que el planteo debe rechazarse.------

------ **2.11.-** Respecto a la alegada **"naturaleza "extrafiscal" de las regalías** hidrocarburíferas en la que pretende fundar su exclusión del Código Fiscal Provincial, con apoyo en doctrina, arguye que se incluyen dentro de los recursos tributarios en razón de constituir prestaciones pecuniarias obligatorias exigidas por el Estado en virtud de su poder de imperio, que da lugar a relaciones de derecho público. ----------

------Explica que las regalías son tributos de especie particular, pues se caracterizan por encontrar justificación en la contraprestación por el aprovechamiento y agotamiento de un recurso natural preexistente a la acción del hombre, ubicado en el territorio del Estado que se beneficia con ella, y por el cálculo de su monto en función de la magnitud de la explotación que realice el contribuyente.----------

------ Con cita de las normas pertinentes y más doctrina, alega que la naturaleza tributaria de las regalías se esbozó desde los primeros antecedentes parlamentarios y se mantuvo con el régimen de la ley 17.319, tal como surge

de la Sección VI, Titulo II “TRIBUTOS” artículo 56, que incluye a las regalías junto a otros tributos nacionales y provinciales.----------
Refiere, con la cita pertinente, que tanto en la nota de elevación que fundó el proyecto de ley que culminara en el dictado de la Ley N° 17.319, como el Decreto Reglamentario N° 1671/69, identifican los conceptos “regalía” y “tributo”. Es así entonces que las regalías fueron concebidas desde su inicio como un tributo, carácter que mantienen incólume al día de la fecha.

------ Resalta, la evidente relación de la contribución con el estado titular del dominio, pues el derecho al cobro de este recurso fiscal se sustenta en la explotación de recursos naturales y, por lo tanto, el sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el Estado propietario o titular de dichos recursos naturales. De manera tal que al ser las provincias titulares del dominio originario de los yacimientos de hidrocarburos, son correlativamente titulares de la relación jurídica que supone la regalía.----------

------ Del texto de la ley 17.319 y en especial de la exposición de los fundamentos que llevaron a su dictado, surge que la acreedora de las regalías es la Nación, pero esta participa a las Provincias con un monto equivalente. ---

------ Explica que al momento de su dictado, la Nación era la propietaria de los yacimientos, por tal razón se la consideraba acreedora, titular de la relación jurídica tributaria que supone la regalía petrolera. Pero habiendo perdido tal condición a favor de las Provincias, estas pasaron a ser las titulares de la relación jurídica y, correlativamente, acreedoras directas de las regalías. -------

------ Concluye, que aun en caso de considerarse establecimientos de utilidad nacional a los yacimientos de hidrocarburos que no han sido efectivamente transferidos a las Provincias y, consecuentemente admitirse la regulación federal sobre ellos, la potestad provincial respecto a las regalías de todos modos se mantiene porque, sencillamente, las provincias son titulares de dominio y de la relación jurídico- tributaria, por lo que tal planteo deberá rechazarse de plano.

------ **2.12.-** En el apartado siguiente, que denomina **“Del pretendido dezplazamiento de la aplicación del código fiscal provincial por existir una norma federal especial y de mayor jerarquía. Ley 17.319 (Modif. por ley**

26.197)”, asegura que este planteo jamás podrá tener cabida, ya que la Ley 17.319 no es una ley federal. ----------

------ Alega, que los precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación donde se reconocía la naturaleza federal de la Ley 17.319, respondía a las disposiciones de la propia ley, constitucionalmente válida por entonces.--------

------ Explica que, la naturaleza federal de la legislación se sustentaba en el carácter de Establecimientos de Utilidad Nacional que, según la interpretación de la CSJN, exhibían los yacimientos de hidrocarburos. Pero, perdido tal carácter, aparece como consecuencia ineludible que tampoco pueda considerarse federal la legislación nacional sobre hidrocarburos.----------

------ Asevera, que no se puede concluir que las leyes y normas reglamentarias sobre hidrocarburos, además de ser leyes nacionales sean leyes federales. Ello desde que los presupuestos que la Corte Nacional tuvo en vista para sostener el carácter federal de la legislación sobre hidrocarburos (y la calidad de establecimientos de utilidad nacional de los Yacimientos) en la actualidad, sencillamente no existen. ----------

------ Esgrime, que la potestad legislativa en la materia reconocida al Congreso Nacional, **deriva de la atribución para el dictado del Código de Minería, que es ley común; motivo por el cual no puede alterar las jurisdicciones locales**, y su aplicación corresponde a los tribunales federales o provinciales según que las cosas o las personas cayeran bajo sus respectivas jurisdicciones (art 75 inciso 12 Constitución Nacional).----------

------ A modo de síntesis, señala que en razón que la jurisdicción en la materia únicamente puede sustentarse en tanto se considere a los yacimientos de hidrocarburos como establecimientos de utilidad nacional, desaparecida esa calidad desaparece también el carácter federal de la legislación que derivaba de aquel.----------

------ **2.13.-** También postula el rechazo de la alegada doctrina del acto propio y el efecto de “libre deuda”, que la actora pretende darle al **“Certificado de**

cumplimiento fiscal” extendido por la Provincia del Chubut. Expone que el documento certifica que por los períodos Marzo/03 a Julio/13 inclusive, la empresa P. A. S.A. (hoy P. E. S.A.) ha cumplido con la obligación formal de presentar las declaraciones juradas de regalías hidrocarburíferas y ha abonado el saldo resultante de las mismas, por la producción de crudo en los yacimientos "E. T.", "L. T." y "Puesto Q.” ubicados en la Provincia del Chubut.----------

------ Alega, que de la simple lectura de su texto surge que la emisión de ese certificado no posee efecto liberatorio; pues como lo preceptúa el art. 31º del Código Fiscal Provincial: “La expedición del certificado solo tiene por objeto facilitar el acto y no posee efecto liberatorio, salvo cuando expresamente lo indicare el mismo certificado”. Y alega que jamás puede ser interpretado como renuncia al plazo previsto para la verificación y fiscalización de las obligaciones tributarias por el Código Fiscal.----------

------ Explica que se trata de un certificado de rutina, de carácter formal que la Administración Tributaria extiende a efectos que el receptor del mismo pueda presentarse en licitaciones, efectuar trámites administrativos, etc. Denuncia que la actora tergiversa el texto del certificado extendido, llamándolo de “cumplimiento fiscal”, y pretende darle un alcance contrario a las previsiones del propio Código Fiscal. ----------

------ Aun así, señala, la actora reconoce que el certificado deja a salvo expresamente las facultades de verificación y fiscalización del Fisco Provincial, en lo que respecta a la veracidad de los datos declarados, de conformidad con lo previsto en el Código Fiscal. ----------

------ Precisa que la controversia en autos no se centra en una diferencia de criterio en la valorización de los volúmenes transferidos sin precio, como pretende simplificar la actora, sino que la reliquidación atacada tuvo que efectuarse por el Fisco ante reiteradas y groseras inconsistencias detectadas sobre los datos declarados por la concesionaria al momento de presentar las Declaraciones Juradas y liquidar las regalías hidrocarburíferas a la Provincia. -

------ Concluye que, la emisión del certificado de cumplimiento de obligaciones fiscales se hace en forma condicional con las restricciones enunciadas en su

segundo párrafo, por lo que no son óbice para la posterior verificación de los periodos allí consignados, de hecho, se consigna expresamente que se emite con relación a las obligaciones FORMALES, NO ASI A LAS MATERIALES.

------ Por todo lo indicado, entiende que deberá rechazarse el errado planteo de la actora en relación a los efectos de los certificados de cumplimiento de obligaciones fiscales. ----------

------ Hace reserva del caso federal, ofrece prueba, y culmina con el petitorio de estilo.----------

------ **3. La Prueba:** ----------

------ Obran agregadas la prueba documental acompañada por la actora y la demandada, así como la que se ordenó reservar en Secretaría y que consta como Expediente Administrativo N°2108/2017- DGR caratulado: “Dirección General de Rentas S/P. A. SA. CUIT: 30-50407987-8 Domicilio: Maipu N° X. Piso X. CABA”.----------

----- **4.** A fs. 30/36 vta. corre agregado el alegato de la actora y a fs. 37 y vta. el presentado por la demandada.----------

------ **5. El Dictamen del señor Procurador General.** ----------

------ A fs. 38 pasan los autos a dictamen del señor Procurador General, el que luce agregado a fs. 39/41.----------

------ Luego de resumir los antecedentes del caso, y de citar los arts. 87 y 88 del Código Fiscal y del 2532 CCyC, señala que en el marco constitucional legal actual, el contexto normativo brinda validez a los plazos dispuestos por el Código Fiscal local. La realidad evidencia un guiño hacia la posibilidad de los estados locales a fijar las pautas de las obligaciones fiscales que se generan en ejercicio del poder fiscal provincial. Ello debe necesariamente incluir todas las distintas figuras, sean o no estrictamente tributarias. Expone que más allá de la discusión si las regalías hidrocarburíferas son o no en esencia, un tributo, el reconocimiento de las facultades provinciales no delegadas tiene una amplitud

que no puede limitarse interpretativamente a las relaciones jurídicas tributarias. Sobre todo, resalta, teniendo en consideración que se trata de una interpretación de los alcances de las disposiciones del art. 2532 del Código Civil y Comercial de la Nación.----------

------ Es por ello, concluye, que según surge de la aplicación de las normas que rigen la situación, el plazo de prescripción es de cinco años, de modo que la obligación de pago de las diferencias por regalías mal liquidadas no se encontraba prescripta al tiempo de incoarse las actuaciones administrativas.---

------ En cuanto a la naturaleza de las regalías, señala que conceptualmente las regalías hidrocarburíferas se encuentran reguladas por el Código Fiscal provincial, lo cual es otra razón que deja ver la aplicación del art. 2532 del Código Civil y Comercial, cuando hace mención a las obligaciones tributarias. Se trata de detracciones de un porcentaje del mineral extraído en boca de pozo, pagadero en especie o sustituible por pagos en dinero.----------

------ Con cita de autorizada doctrina, comparte lo expuesto por la Fiscalía de Estado en su responde, en el sentido que se incluyen dentro de los recursos tributarios en razón de constituir prestaciones pecuniarias obligatorias exigidas por el Estado a los particulares en virtud de su poder de imperio, que da lugar a relaciones de derecho público. ----------

------ En la misma línea afirma que se trata de tributos de especie particular, se caracterizan por encontrar justificación en el aprovechamiento y agotamiento de un recurso natural preexistente a la acción del hombre, ubicado en el territorio del Estado que se beneficia con ella, y por el cálculo de su monto en función de la magnitud de la explotación que realice el contribuyente. La Ley N°17.319 y sus antecedentes, así como el decreto reglamentario N°1671/69 otorgaron carácter tributario a las regalías.----------

------ Es claro además que existe una relación directa entre la titularidad de dominio del recurso y el derecho al cobro del recurso fiscal. El sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el Estado provincial, propietario o titular del recurso natural aprovechado por el particular. Al ser las provincias las titulares

del dominio originario de los yacimientos de hidrocarburos, son así también sujetos activos en las relaciones jurídico tributarias que suponen las regalías.--

------ También comparte que la aplicación del derecho federal se fundaba en el carácter de establecimientos de utilidad nacional que se confería a los yacimientos de hidrocarburos, y que al haber perdido tal condición, no puede considerarse federal la legislación que los regula. Así entonces, la potestad reconocida en el Congreso de la Nación deriva de la atribución para dictar el Código de Minería, por ser ley común, pero no puede alterar las jurisdicciones locales.----------

------ Por lo antes expuesto, opina que el planteo de prescripción liberatoria, deviene improcedente.----------

------ Sobre el certificado de complimiento fiscal, dice que es claro que se trata de una constancia de cumplimiento de las obligaciones meramente formales de la empresa. Dicho documento no se pronuncia sobre un control de contenido o exactitud de esa declaración. Su emisión no posee efecto liberatorio, conforme las previsiones del art. 31 del Código Fiscal. No tiene el alcance de un "libre deuda", sino un certificado formal que se extiende a los fines de acreditar los cumplimientos de forma. De tal modo, no es correcto brindar a esas constancias los efectos que pretende la actora P. E.. ----------

------ De continuo destaca que las constancias documentales resultan consistentes con las explicaciones brindadas en las mismas resoluciones, tanto de la Dirección General de Rentas como del Ministerio de Economía y Crédito Público. Agrega que la Fiscalía de Estado al momento de contestar la demanda, detalló de modo concreto y fundado en qué consistieron las diferencias determinadas; y que ninguna de las argumentaciones introducidas por la empresa actora demuestra desvíos o yerros en las determinaciones fiscales.----------

------ Concluye que todo lo expuesto, corresponde rechazar la demanda. -------

------ **II. ANÁLISIS.** ----------

---- **1.-** De los aspectos sustanciales de la causa resumidos en el apartado

anterior, surge que P. E. SA. (antes P. A. SA.) impugna la Resolución N° 306/20-EC, dictada por el Ministerio de Economía y Crédito Público de la Provincia en el Expediente Administrativo N° 2108/17-DGR, que **confirmó** en definitiva la **Resolución N° 533/17-DGR que determinó de oficio** una deuda por regalías hidrocarburíferas sobre la producción de crudo de las áreas "E. T.", "La T.", y "Puesto Q.", por los períodos fiscales Enero/2013 a Agosto/2016 inclusive, por la suma de USD 1.255.524,38 (USD 656.991,26 en concepto de capital y USD 598.533,12 de intereses). Solicita se revoque el acto administrativo y se ordene la devolución de tales sumas, más intereses y costas. Dos párrafos más adelante, pide la nulidad de la misma resolución, por las razones que dice desarrollará.----------

------ Plantea, de modo preliminar, que la acción para reclamar las referidas diferencias por regalías está prescripta; que se omitió considerar un certificado de cumplimiento fiscal; y que sus declaraciones juradas fueron correctas. Cuestionó la procedencia de los intereses resarcitorios, y que la restitución de las sumas ingresadas se efectúe en dólares estadounidenses. ----------

------ Como es de rigor, con la actual integración de esta Sala, en esta etapa liminar del análisis, recordaré la arraigada doctrina de este Superior Tribunal de Justicia, conforme la cual "...la principal carga que pesa sobre quien promueve una acción contencioso administrativa es la **demostración de la ilegitimidad del acto que lo agravia**; es obligación del recurrente incoar una **impugnación concreta, metódica y razonada de los argumentos** que sustentan la decisión que se cuestiona; su omisión no se salva con la remisión a piezas obrantes en el expediente agregado a la causa y **la consecuencia de este déficit2 es que los fundamentos esenciales de aquélla adquieren firmeza** (...) "...no basta que la demanda esté enderezada a solicitar la anulación de las resoluciones dictadas en sede administrativa. Es imprescindible, además, que el actor **controvierta en forma adecuada los argumentos contenidos en aquellas decisiones** (…) los fundamentos esenciales de la resolución administrativa que no han sido impugnados en la demanda, llegan firmes a la instancia judicial e impiden revisar la legitimidad de la decisión denegatoria,

cualquiera fuera la opinión que pudiera sustentarse en punto a su acierto o justicia intrínseca...” (SD N° 15/SCA/06; N° 15/22; N° 28/22; N°2/23).--------

------ Bajo esta premisa, seguidamente procederé a examinar si la impugnación desplegada por la actora en su demanda logra cubrir tales recaudos imprescindibles para el progreso de la acción entablada.----------

------ **2.-** Comenzaré por precisar diversos aspectos acreditados en la causa y por lo tanto fuera de debate, que entiendo dirimentes para la resolución del caso.----------

------ **2.a.-** El vínculo que une a las partes de este proceso deriva de la concesión, que la Provincia del Chubut, en calidad de titular del dominio originario, exclusivo, inalienable de los yacimientos hidrocarburíferos, otorgó a la antecesora de la accionante (P.). ----------

------ **2.b.-** Por Ley VII Nº 65, se aprobó el acuerdo suscripto (21/08/2013), entre la Provincia y la UTE integrada por T. S.A., P. A. S.A. (actualmente P. E. S.A.) e YPF S.A. para la explotación, exploración y desarrollo de hidrocarburos en las Áreas "El T.", "L. T." y "P. Q.". Según el convenio, T. es el Operador de las Áreas, y cada empresa individualmente tiene a su cargo el pago directo de las regalías resultantes, en proporción a la parte que a cada una le corresponde en la producción de las áreas (T.: 52,1334%, P.: 35,6706% e YPF: 12,1960%). En consecuencia, las liquidaciones de regalías de los integrantes de la UTE, necesariamente deben guardar coherencia entre sí.------

------ **2.c.-** Conforme surge de las actuaciones administrativas que tengo a la vista (Expte 2108/2017-DGR), y del propio certificado fiscal que esgrime, la actora dio cumplimiento oportuno a la presentación de las declaraciones juradas de liquidación de regalías, consintió la intervención de la Dirección de Rentas en la verificación y fiscalización de las mismas, y ejercitó todos los remedios impugnativos previstos en el Código Fiscal para cuestionar las decisiones del Fisco provincial; como asimismo, con el pago de la deuda determinada, cumplimentó el recaudo previo de admisibilidad exigido por el art. 79 de dicho cuerpo normativo. ----------

------ **2.d.-** La actora, no obstante la advertencia de las instancias administrativas, en el sentido que conforme nuestro sistema de control constitucional, no podían dejar de aplicar discrecionalmente las prescripciones del Código Fiscal y de los arts. 2532 y 2560 CCyC, no peticionó en esta sede, la pertinente declaración de inconstitucionalidad. Sólo se limitó, como primer planteo previo, a oponer la prescripción de los montos reclamados, con fundamento en que las aplicables son las estipuladas en el CCyC y no las normas del CF. ----------

------ **3.-** Puntualizado lo cual, y para avanzar en el análisis, debo señalar que le asiste razón a la demandada, respecto de las deficiencias que le endilga a la labor impugnatoria de la demandante, sobre todo la falta de claridad y precisión de sus planteos. ----------

------ Es así que, en el apartado 5 individualiza los argumentos fundantes de la decisión atacada, pero luego al desplegar su crítica, omite controvertir varios de ellos.----------

------ **3.a.-** En el numeral (I) indica que el rechazo a su planteo de nulidad se fundó en que tuvo acceso a todas las actuaciones, previo a interponer los recursos, y con ello pudo conocer el criterio fiscal. ----------

------ Sin embargo, y no obstante que en 2.- Objeto, tercer párrafo, solicita se declare la nulidad de la resolución por las razones que fundará a lo largo de la demanda, no lo concreta, pues en ningún tramo de la presentación denuncia ni acredita, la existencia de algún vicio en el desarrollo del procedimiento fiscal, o en los actos administrativos dictados en el trámite. ----------

------ Sin perjuicio que el déficit impugnativo sella la suerte de la nulidad insinuada, de la compulsa de los actuados administrativos, observo en el desarrollo del trámite un total apego al debido proceso adjetivo y un absoluto respeto al derecho de defensa de la contribuyente, como asimismo, que los motivos que determinaron el dictado del acto de determinación de oficio y los consecuentes, aparecen detalladamente exteriorizados en sus respectivos considerandos. Del repaso de los mismos advierto una motivación

suficientemente circunstanciada, y como es de estilo en este tipo de actos administrativos en razón de la materia involucrada, con expresa remisión a los informes, inspecciones, liquidaciones, etc. obrantes en el expediente. ----------

------ **3.b.-** Del numeral (II) en adelante, refiere a los **argumentos esgrimidos por la Provincia para rechazar su planteo de prescripción**. Por una parte, que el plazo debe computarse conforme la legislación local, tal como lo avala el nuevo CCyC que en su Artículo 2560 reconoce la facultad de las legislaciones locales en materia de prescripción.----------

------ En el acápite (III), señala que la resolución confirmó el criterio fiscal conforme el cual, a las regalías se las incluye entre los recursos tributarios en razón de constituir prestaciones pecuniarias obligatorias exigidas por el estado en virtud de su poder de imperio que da lugar a relaciones de derecho público.

------ Como asimismo, que la resolución luego de diferenciar entre derecho federal y derecho nacional, rechazó el carácter federal de la Ley 17.319, pues en el caso tal naturaleza se sustentaba en el carácter de establecimientos de utilidad pública que con anterioridad exhibían los yacimientos de hidrocarburos, y que actualmente no detentan. ----------

------ **3.b.1.-** La actora reitera ahora en sede judicial con carácter previo, que las diferencias por regalías hidrocarburíferas determinadas de oficio por la DGR, a ese momento, ya estaban prescriptas por aplicación de los plazos previstos en las normas de fondo contenidas en el Código Civil y Comercial.----------

------ Aquí también al confrontar los fundamentos del resolutorio reseñados por la propia actora, con la refutación que ensaya en el apartado 6.- de su demanda, se observa que no se hace cargo de varios de los argumentos sobre el cual reposa el rechazo del planteo de prescripción. ----------

------ Tal déficit impugnativo se observa respecto de la crítica ensayada contra el argumento señalado en tercer lugar, esto es, que por reunir las características propias de un recurso tributario, las regalías petroleras poseen naturaleza fiscal. Es que más allá de las referencias adjudicadas a organismos tributarios nacionales, no ensaya ninguna crítica concreta y razonada que confronte tal

conceptualización esgrimida en sede administrativa por la Provincia y reiterada ahora en esta instancia judicial. ----------

------ La misma falencia observo en relación al argumento referido al carácter no federal de la Ley 17.319. La actora no intenta ninguna argumentación que confronte la clasificación o distinción entre ley federal, ley nacional de fondo y ley nacional local, ni tampoco el referido a que la naturaleza federal de la ley desapareció con la pérdida de la condición de bienes de utilidad pública de los yacimientos y su consecuente recuperación por las Provincias.----------

------ De tal modo, y no obstante que ya ante la Administración, había sostenido que *"La determinación de la naturaleza jurídica de las regalías proyecta sus efectos directamente en las normas de prescripción aplicables"* (fs. 736 del Expte. Adm.) la firma accionante opta por desechar la posibilidad de contrarrestar conceptualmente tales argumentos y sustentar, tanto la naturaleza extra fiscal de las regalías, como la federal de la Ley 17.319, sólo en el hecho de si las normas de derecho positivo las han o no contemplado, como desarrollaré más abajo.----------

------ Sin perjuicio que el déficit de la tarea impugnativa otorga firmeza a los referidos argumentos del Fisco, agrego que adhiero a la doctrina invocada en las decisiones administrativas que otorga a las **regalías hidrocarburíferas naturaleza tributaria,** en tanto constituyen una prestación obligatoria comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público." Giuliani Fonrouge, *Derecho Financiero*, 8va. Ed. Ed. Lexis Nexis. Depalma. pág. 315).----------

------ Como bien lo expone el Procurador General, se trata de tributos de especie particular, se caracterizan por encontrar justificación en el aprovechamiento y agotamiento de un recurso natural preexistente a la acción del hombre, ubicado en el territorio del Estado que se beneficia con ella, y por el cálculo de su monto en función de la magnitud de la explotación que realice el contribuyente.-------

------ De igual modo sostengo que el argumento referido al **carácter federal de la Ley 17.319 no puede tener cabida**, pues la única razón por la que podría haberse reconocido en el pasado naturaleza federal, radicaba en que,

primero la Constitución de 1.949, luego la Ley 14.773 (año 1.958), y la Ley 17.319 en sus orígenes, declararon de utilidad pública los yacimientos de hidrocarburos, y consecuentemente, bienes exclusivos, imprescriptibles e inalienables del Estado Nacional.----------

------ Sin dudas, tal carácter desapareció en el año 1.994 con la reforma del art. 124 de la Constitución Nacional, que en su segundo párrafo expresamente dispone: *"Corresponde a las provincias el dominio originario de los recursos naturales existentes en su territorio"*.----------

------ En ese marco, la interpretación más restrictiva que pueda hacerse del art. 124 CN, no llega a limitar la potestad provincial de fiscalizar la liquidación, redeterminar y ejecutar ante sí las deudas por regalías.----------

------ **3.b.2.-** Para avanzar en el análisis, recuerdo que en el punto precedente señalé que la actora desechó confrontar conceptualmente tales argumentos y de manera imprecisa e incongruente, fundar su impugnación en que las regalías hidrocarburíferas no estarían contempladas en los textos de derecho positivo. ----------

------ Así, en primer término, arguye que el Código Fiscal provincial no resulta aplicable al caso, toda vez que el texto de su artículo 1 (Ley XXIV – N°38) no las incluye dentro de las que están a cargo de la DGR**,** lo que además confirma que carecen de naturaleza fiscal.----------

------ Resulta impreciso porque no circunscribe su oposición al capítulo de la prescripción sino a todo el código. Además, incongruente porque pretender objetar ahora, la aplicabilidad del Código Fiscal provincial a la recaudación de las regalías hidrocarburíferas, luego de transitar todo el procedimiento administrativo, oponer un certificado emitido por la DGR, e invocar haber cumplido los recaudos formales, previstos en ese cuerpo normativo para la admisibilidad de la presente demanda, implica un acto propio intolerable, que desde ya condena la suerte del argumento impugnativo (STJCh SD N° 19/SER/01; 01/SCA/03; entre muchos otros).

------ Empero, tampoco resultaría atendible, en tanto, amén que conforme la definición recién expuesta, están comprendidas dentro del concepto de "obligaciones fiscales" enunciadas en la primera parte: "contribuciones y demás tributos o gravámenes", no se hace cargo que de continuo el art. 1 efectúa una remisión expresa al art. 8 CF, cuando refiere: *"y todos aquellos aranceles, cánones y derechos o valores"* que se perciban a través de la DGR.----------

------ Y a su vez, esta última norma dispone que corresponden al organismo fiscal *"las funciones referentes a la recaudación, fiscalización, determinación, devolución y cobro judicial de los impuestos, tasas y contribuciones establecidas por este Código y leyes fiscales… y* ***regalías hidrocarburíferas****…" (el resaltado es propio)*.----------

------ En este plano de análisis propuesto por la actora, no caben dudas que el legislador les ha reconocido naturaleza fiscal, en virtud de las explícitas disposiciones del art. 8° del Código de la materia, razón por la cual, la argumentación esgrimida para sostener que el Código Fiscal no se aplica a la recaudación de las regalías petroleras, también carece de sustento por ser contraria al inequívoco criterio legislativo.----------

------ Para finalizar, no puedo soslayar señalar la falta de claridad del planteo, toda vez que no especifica cual es el efecto perseguido; y también su inconsistencia, porque las alternativas posibles serían que la DGR aplique las disposiciones de la Ley N° 11.683 de Procedimiento Fiscal Nacional; que no se rija por procedimiento alguno; o que directamente sea la AFIP la encargada de llevar adelante el procedimiento de recaudación de las regalías:

---- **3.b.3.- Prescripción. Facultad reservada o delegada.**----------

------ Descartada así la alegada inaplicabilidad del Código Fiscal a la recaudación de las regalías hidrocarburíferas, continuaré ahora con el análisis del argumento subsidiario de la actora según el cual, más allá de su naturaleza,

en materia de prescripción corresponde aplicar las normas de fondo (civil) y no las contenidas en el Titulo Duodécimo del Código Fiscal. ----------

------ La empresa actora plantea la prescripción de todos los períodos reclamados (enero 2.013 a agosto de 2.016) con fundamento en el transcurso del plazo de 2 años previsto y computado conforme el Código Civil y Comercial (arts. 2537, 2454 y 2541), y no según lo dispuesto por los arts. 92 a 95 del Código Fiscal. ----------

------ En primer, lugar habré de coincidir con lo manifestado en la contestación de demanda, respecto de lo contradictoria y poco clara postura de la firma actora. Pues, no obstante la advertencia de las distintas instancias administrativas, en el sentido que conforme nuestro sistema de control constitucional difuso, no podían dejar de aplicar discrecionalmente las prescripciones del Código Fiscal, no peticionó su pertinente declaración de inconstitucionalidad (fs.1202/1203, Expte.2108/2017-DGR. Res. N° 306-EC/20). ----------

------ Como lo destaca la demandada en su contestación (pág. 30), tampoco, la solicitó respecto de los arts. 2532 y 2560 del CCyC, los cuales, conforme la interpretación Fiscal, dejan en manos de las Provincias la regulación de los plazos de prescripción liberatoria, lo que así hace Chubut al dictar la ley que aprueba el Código Fiscal. ----------

------ Es decir, que la accionante pretende que este Superior Tribunal sin mediar control de constitucionalidad alguno, haga caso omiso a las prescripciones del ordenamiento fiscal local, y aplique sin más el plazo bienal previsto en el CCyC y declare prescriptas las diferencias determinadas por el Fisco.----------

------ El déficit impugnatorio es evidente, sin pedir remover del mundo jurídico, el obstáculo que constituyen las normas que regulan la relación jurídica tributaria que la vincula con el fisco provincial -Código Fiscal y arts. 2532 y 2560- pretende que este tribunal disponga sin más, la aplicación al caso de la doctrina del caso F..----------

----- No obstante, que la deficiencia impugnativa señalada, desde ya impone el rechazo del planteo de prescripción, y torna inoficiosa la invocación de la referida doctrina de la Corte Nacional, a mayor abundamiento, *obiter dicta* efectuaré algunas consideraciones sobre el tema que ellas involucran, esto es, quién detenta la facultad para legislar en materia de derecho público local, en general, y de prescripción tributaria en particular. ----------

------ Es decir, si constituye legislación de fondo cuyo dictado fue delegado al Congreso Nacional o si por el contrario, corresponde a las Provincias por haberse reservado tal facultad al constituir la Nación.----------

------ El tema así postulado, no es pacífico ya que, como señalara recientemente en Sentencia Definitiva N° 15/2022, mientras parte de la doctrina y jurisprudencia sostiene que tal potestad le corresponde al legislador nacional, por tratarse de una materia que le fuera delegada por las Provincias a la Nación a través del art. 75, inc. 12, CN; otra postura considera que tal encomienda no alcanzó a las obligaciones tributarias, pues se encuentra limitada a las del derecho privado y, consecuentemente, reivindica la potestad provincial y/o municipal para regular todos los aspectos concernientes a la prescripción de dichos gravámenes.----------

------ Tal como lo invoca la actora, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha definido que la competencia para establecer el plazo de prescripción en materia tributaria –sea nacional o local- corresponde al legislador nacional (causa “F.”), criterio también seguido por la mayoría del Superior Tribunal, en anterior composición, en la SD N° 25/SRE/13. ---------- ----------

------ Como lo expuse en el precedente citado más arriba, mi postura coincide con aquella que sostiene que las provincias conservan todo el poder originario y no delegado a la Nación, y entre ellos, la facultad de ejercer el poder tributario sobre su territorio, lo cual incluye regular sobre el modo de extinción de tales obligaciones originadas en el poder de imperio provincial (confr. arts. 5, 121 y 123 C.N.).----------

------ En consecuencia, adhiero al voto en disidencia del señor Ministro de la

Corte Suprema de Justicia, Dr. Rosatti, cuando aseveró que: “En el diseño constitucional, la atribución del Congreso Nacional para el dictado de los Códigos Civil y Comercial procura la uniformidad normativa de estas ramas del derecho; la delegación de las provincias a la Nación para dictar esos códigos de fondo, solo significa que aquellas han querido un régimen uniforme en materia de derecho privado, y resulta excesivo interpretar que, además, buscaron limitar facultades de derecho público de las que no se desprendieron en beneficio de la Nación…” (Montamat y Asociados S.R.L., Fallos: 343:1218).----------

------ Como lo adelanté, también existe doctrina que se expresa de modo coincidente con esta postura, y en tal sentido cito a Emanuel Triolo, que asevera: “En nuestro sistema federal, las provincias -que conservan todo el poder no delegado por la Constitución Nacional al Gobierno federal (arts. 121 y 126 CN)- gozan de una autonomía de primer orden, donde se conciben todos los rasgos característicos del concepto de autonomía. Esto supone, descentralización política, legislativa, de auto-organización y auto-gobierno. La autonomía provincial, para sostenida doctrina, consiste en la facultad de organizarse en las condiciones de su ley (fundamental), dictando sus propias instituciones prescindiendo de otro poder y de ejercer dentro de su territorio poder exclusivo, absoluto y de jurisdicción respecto a otros asuntos no comprendidos en las atribuciones delegadas por medio de la Constitución Nacional, respetando los límites que la misma establece. Lo cual se traduce en que las provincias en ejercicio de sus atribuciones se dan sus propias normas fundamentales -con el límite señalado- y con independencia del gobierno central. Como señala Ábalos (5), en el federalismo argentino el poder tributario de los entes de gobierno está determinado por la Constitución Nacional conforme el art. 121, donde el gobierno federal ve limitadas sus potestades atento que sólo posee las que las provincias le confiaron al sancionar la misma. Bajo la misma lógica y estructura, conforme el sistema adoptado en los arts. 5, 123 y 129 de la CN, también los Municipios y la Ciudad de Buenos Aires poseen facultades impositivas. Las facultades delegadas por las Provincias a la Nación para dictar los códigos de fondo no importaron limitar las facultades de

Derecho Público (las cuales conservan) en beneficio de la Nación. Ello tuvo por objeto establecer un régimen uniforme en materia de Derecho Privado, lo cual refuerza la postura que reivindica la postura publicista.” (Prescripción en materia tributaria: una revisión necesaria a cinco años del Código Civil y Comercial y su interpretación jurisprudencial. Microiuris, MJ-DOC-15611-AR).----------

------ Estoy convencida que esta postura constitucional se encuentra en la actualidad reconocida y plasmada en el propio Código Civil y Comercial de la Nación, a través de los artículos 2.532 y 2.560, y como lo señaló el Dr. Vivas en la referida SD N° 15/2022 (3.a.), vino a dar respuesta a la interpelación que a los legisladores nacionales formulara la Dra. Argibay en su voto en la causa “C.…” al señalar que “un tema tan importante como lo es la prevalencia de las facultades de las provincias respecto a los tributos y todo lo que ello implica debería ser discutido en su ámbito propicio, el cual, es el Congreso de la Nación donde se encuentran los representantes de las provincias y de esa manera revertir todo el pensamiento sentado por el fallo "F." que se toma como modelo para resolución de casos similares.” (Fallos 332:616). ----------

------ El primero de ellos establece la aplicación de las disposiciones del Capítulo sobre prescripción liberatoria y adquisitiva, en ausencia de disposiciones específicas. Pero realiza la salvedad de reconocer que las legislaciones locales pueden regular en cuanto a la prescripción liberatoria en materia de tributos, **lo que implica admitir que dentro de los poderes reservados y no delegados por las Provincias a la Nación se encuentran los de legislar en materia de extinción de las obligaciones tributarias locales**. En forma concordante, el art. 2.560 indica el plazo genérico de prescripción de cinco años, con la salvedad de que esté previsto uno diferente en la legislación local.----------

------ Así, esta nueva redacción de la legislación de fondo, que fijó el alcance y contenido **de la delegación que** del derecho común **hicieron las Provincias a la Nación**, viene a reafirmar que corresponde a las autonomías locales la facultad para legislar respecto del plazo de prescripción de los tributos vigentes

en cada jurisdicción. De esta manera, sostengo, que el legislador nacional **ha reconocido de modo expreso que no posee facultades para legislar al respecto, toda vez que, por tratarse de relaciones de derecho público, las provincias delegantes no incluyeron en la encomienda** todo lo concerniente a la prescripción de las acciones de los fiscos locales para perseguir el cobro de sus tributos. ----------

------ Por ello, resulta inconsistente sostener que las delegantes solo puedan establecer normas sobre el plazo para su cómputo, pero que se vieran impedidas de regular respecto del modo de suspensión o interrupción, como asimismo, la fecha a partir de la cual comienza a correr dicho plazo. ----------

------ En este sentido, se ha dicho que conforme lo también establecido por el art. 2.532 y 2.560 del Código Civil y Comercial de la Nación, el derecho público local se encuentra facultado no solo para regular el modo de nacimiento de obligaciones tributarias dentro de su territorio, sino también para disponer los medios para tornarlas efectivas, definiendo sus respectivas formas de extinción; lo contrario significaría reconocer limitaciones a la potestad impositiva de los fiscos locales, restringiendo de ese modo la relación jurídica tributaria entablada con los contribuyentes de su jurisdicción, propia del derecho público local (Confr.: “Fornaguera Sempe, Sara Stella y otros c/ GCBA s/ otras demandas contra la aut. administrativa s/ recurso de inconstitucionalidad concedido” (del voto de la Dra. Weinberg, cita: TR LALEY AR/JUR/44732/2.015; elDial AAA2C1).----------

------ En el marco constitucional y legal descripto, es imprescindible aclarar que resulta absurdo considerar –como pareciera hacerlo la actora- que el art. 2532 CCyC implicaría una delegación del legislador nacional al local, para la definición del plazo de la prescripción de tributos (ID 585974, pág. 16, apartado d) 4to. párrafo).----------

------ Ello así, pues la sanción del CCyC por el Poder Legislativo nacional, no fue efectuada en uso de facultades originarias propias, sino en ejercicio de la expresa delegación contenida en el art. 75 inc. 12, otorgada por las Provincias a la Nación para establecer un régimen uniforme en materia de Derecho

Privado.----------

----- En tal contexto, conforme el argumento de la actora, se subvertirían los roles, y sería la delegada -Nación- quién estaría delegando facultades en las delegantes –Provincias-, lo cual constituye una incongruencia inadmisible. ----

----- Igual de incongruente resulta sostener, que el objeto de la esgrimida delegación contenida en el art. 2532 CCyC, sea la facultad de regular las relaciones entre el Fisco y sus contribuyentes, en definitiva la de legislar en materia de derecho público tributario local, pues es indiscutible que se trata de una potestad reservada por las Provincias al momento de constituir la Nación.

------ Tampoco hubiera prosperado la solicitud de aplicación de la doctrina F., toda vez que la actora omite fundar la similitud de las circunstancias fácticas y jurídicas entre los precedentes que invoca y este caso.----------

------ Ello así, pues en el presente ambas partes invocan el nuevo CCyC y gran parte de las diferencias determinadas de oficio son de períodos posteriores a su entrada en vigencia, como asimismo, toda la actividad de fiscalización y determinación desarrollada por la demandada en el Expte. Adm. N°2108/2017-DGR, también es posterior a ese hito.----------

------ Es que el voto mayoritario en el caso “V.” (Fallos: 342:1903) al ratificar la doctrina “F.” (Fallos: 326:3899) invocada por la actora, se encargó de aclarar que si bien “no puede soslayarse en el sub examine que el 10 de agosto de 2015, entró en vigencia el Código Civil y Comercial de la Nación aprobado por la ley 26.994 (art. 1° de la ley 27.077), ordenamiento que -en lo que aquí concierne- estableció normas relativas a la aplicación intertemporal de las leyes (arts. 70 y 2537) y produjo reformas significativas en cuanto a la prescripción contemplada en su Libro Sexto, que consistieron en reducir ciertos plazos y facultar a las legislaciones locales a regular el plazo de la prescripción liberatoria en materia de tributos …” en el caso bajo análisis se estaba *“...***en presencia de una situación jurídica y de actos o hechos que son su consecuencia, cumplidos por el Fisco y por el particular en su totalidad durante la vigencia de la legislación anterior**, por lo que la noción de

consumo jurídico … conduce a concluir que el caso debe ser regido por la antigua ley y por la interpretación que de ella ha realizado este Tribunal." (Considerandos 4°) y 5°)).----------

------ En consecuencia, por todo lo expuesto, ninguno de los fundamentos esgrimidos por la accionada, para fundar la pretendida inaplicabilidad de las normas del Código Fiscal Provincial resultan atendibles. Por lo tanto, procede el rechazo de la defensa de prescripción opuesta por la actora. **Así lo voto.** ----

------ 3.c. Segundo planteo previo. Certificado fiscal.----------

------ La actora reprocha que la Resolución 306-EC/2020 desconoce el alcance y contenido del certificado de cumplimiento fiscal emitido por la Provincia el 4/9/2013, al darle un carácter meramente formal, cuando a su criterio da cuenta que la firma ha abonado correctamente sus regalías hidrocarburíferas en las concesiones de su titularidad, por lo períodos marzo de 2003 a julio 2013.-----

------ Lo primero que se observa, es que la cobertura sería solo parcial (enero a julio de 2013), toda vez que los períodos fiscales que incluye la determinación van de enero de 2.013 a agosto de 2.016.----------

------ Del análisis del contenido del instrumento agregado a fs. 744 del Expte. Administrativo N° 2108/2017-DGR, se advierte que a diferencia de lo alegado, el certificado se denomina *"CERTIFICADO DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FORMALES*" y no de cumplimiento fiscal como postula la actora.----------
------ Asimismo, que en el cuerpo del documento se consigna textualmente que: *"**P. A. S.A.** ha cumplido con la obligación formal de presentación de las declaraciones juradas de regalías hidrocarburíferas y haber abonado el saldo resultante de las mismas,…"*.----------

------ Y en el párrafo siguiente que: *"Se extiende el presente, sin perjuicio de dejar a salvo las facultades de verificación y fiscalización que se encuentran a cargo de esta Dirección, en lo que respecta a la veracidad de los datos consignados en las declaraciones presentadas…"*.----------

----- La claridad del texto pone en evidencia que el planteo formulado por la accionante carece de sustento fáctico, pues el contenido de la certificación no se condice con sus alegaciones, sino con la postura volcada por el Fisco en los actos administrativos atacados. ----------

------ Pero además, el contenido y alcance que la Provincia le otorga al certificado es precisamente el que taxativamente establece el derecho positivo aplicable. Así la parte final del art. 31 del Código Fiscal preceptúa que: *"...La expedición del certificado sólo tiene por objeto facilitar el acto y no posee efecto liberatorio, salvo cuando expresamente lo indicare en el mismo certificado...."*, que como se viene de ver no es el caso de autos. ----------

------ Así las cosas, el planteo de la actora no cuenta con fundamentos fácticos ni jurídicos, que puedan avalar una interpretación distinta del contenido y alcance del certificado que el otorgado por el Fisco. Por ello, también se impone su rechazo. **Así lo voto.** ----------

----- 3.d. Planteos sobre el fondo. ----------

------ También en este rubro, al confrontar la actividad impugnativa desarrollada en el escrito de demanda con el contenido de las decisiones impugnadas, queda en evidencia que la actora no logra cubrir siquiera mínimamente los recaudos señalados en el apartado II.1.- precedente, esto es, elaborar una impugnación concreta, circunstanciada y razonada que controvierta de manera adecuada los argumentos esenciales que las fundan. ---

------ Del texto de la Res. N° 133/17 (fs. 719/725 del Expte. Adm.) que determinó de oficio las deudas por regalías aquí cuestionadas, surge que en el proceso de verificación que llevó adelante, la fiscalización confrontó la documentación respaldatoria de las declaraciones juradas de la empresa, con la información presentada por T. SA, operadora de la UTE, y también con la solicitada a otros terceros intervinientes en el proceso de venta y embarque de la producción como Termap SA. ----------

------ En efecto, de la compulsa de los actuados administrativos compruebo que los considerandos del resolutorio reflejan tanto el contenido de los informes de

fiscalización (fs. 693/698; 712/713), como la existencia de la documental respaldatoria en ellos referida y metodología de verificación descripta (a modo de ejemplo, fs. 553/651; 662/692). ----------

------ Que de tal comparación, según informa la fiscalización, surge que las diferencias detectadas en el "control de la producción declarada" (febrero 2013 y enero 2014) fueron rectificadas por la contribuyente, y en consecuencia, deducidas del recalculo (fs. 694, Punto I; fs. 712). ----------

------ Respecto de las "deducciones al valor boca de pozo" (Punto II, fs. 694 y sgts.) informa diversas inconsistencias en los siguientes rubros: gastos de transporte (almacenaje y boya); ajuste de gravedad (grado API de venta). También entre los volúmenes transferidos sin precio (TSP) y los volúmenes embarcados (Punto III. a); en el valor de los destinados a ulteriores procesos de industrialización (DUPI): en un caso no se condice con el precio declarado por la empresa para sus ventas al mercado interno, y en otro (sin ventas) se encuentra por debajo del precio promedio ponderado del mercado interno Chubut (Punto III. b) 1. y 2.). ----------

------ Asimismo, como lo consigna el considerando 10 de la resolución, se agregó a fs. 712 (refoliado fs. 713) de las actuaciones administrativas un cuadro comparativo del precio publicado por el Ministerio de E. (antes Secretaría de E.), con el precio promedio ponderado del mercado interno del resto de los productores de la provincia y con el precio declarado por la empresa para los volúmenes transferidos sin precio en los meses cuestionados.----------

------ En virtud de todo lo expuesto, conforme la metodología indicada en los informes citados, la fiscalización procedió a recalcular las liquidaciones de regalías, y se dejó expresa constancia que se rectificó la omisión de considerar la última declaración jurada presentada por la producción del yacimiento El T..

------ Para controvertir tales fundamentos, como reseñara en el punto **I.-1.3.,** la actora alega que liquidó y pagó las regalías, sobre los precios efectivamente percibidos por las ventas realizadas en los períodos ajustados, conforme lo dispone la normativa vigente, Ley 17.319, Decreto N°1671/69, y Res. SE

N°155/92 y N°435/04, y afirma que la Provincia se apartó de ese criterio y realizó su propia reliquidación. ----------

------ Respecto de las TSP denuncia que la pretensión fiscal es arbitraria, irrazonable, y violatoria de su derecho de defensa, y que se aparta del único parámetro válido que es, el precio publicado por la Secretaría de E..----------

------ Asimismo, plantea que en los meses en los que existieron TSP, la Dirección de Regalías aplicó los valores del mes siguiente para determinar el valor boca de pozo, lo cual no corresponde con la normativa supra indicada. --

------ Así, sin mayor esfuerzo se advierte que el libelo impugnativo de la actora con el que pretende fundar el pedido de revocación de la resolución determinativa, resulta genérico y dogmático. ----------

------ Es que para confrontar los fundamentos que obran en los referidos informes, planillas y liquidaciones de las diversas áreas competentes, la accionante, amén de las referidas alegaciones generales, no menciona, ni individualiza en toda la demanda ni una sola cifra concreta (precio, volumen, grado API, etc.) que explique y brinde sustento a sus manifestaciones.----------

------ Como es obvio, la práctica propia de la materia impositiva se rige por las ciencias exactas, y sin embargo, la actora pretende controvertir los fundamentos de la autoridad fiscal, con las referidas meras alegaciones genéricas, sin siquiera individualizar ni uno solo de esos rubros o formular alguna objeción específica de los considerados por el Fisco para fundar las diferencias determinadas (Anexos I y II de la Res. N° 533/17 – DGR, fs. 719/725). ----------

------ Ninguna mención hace de la UTE que conforma junto a T. SA e YPF SA, para la explotación de las áreas petroleras objeto de fiscalización, mucho menos sobre su operatoria, ni porcentaje de participación. Tampoco sobre el transporte, venta, embarque, etc. de la de producción, ni de las empresas intervinientes el proceso, entre ellas, Termap SA.----------

------ En la misma línea, omite controvertir la veracidad y exactitud del contenido de la documentación -emitida tanto por T. SA. como por Termap

SA.- examinada y confrontada por el Fisco en el procedimiento de fiscalización, y que dan sustento a las diferencias determinadas. ----------

------ Tampoco intenta una comparación entre los montos allí consignados, los ajustados volcados en los anexos del acto, y el contenido de sus declaraciones juradas, que pueda evidenciar el error o desacierto en el recálculo, en la determinación fiscal, y/o en las declaraciones de las empresas referidas.--------

------ En idéntica falencia incurre respecto del planteo de las TSP, pues más allá de esgrimir de modo genérico que se ajustó a los precios publicados por la Secretaría de Nación, ninguna impugnación concreta formula respecto del cuadro comparativo al que remite el considerando 10 antes referido. Tampoco especifica cuales serían lo meses aplicados erróneamente y cuál la norma violentada.----------

------ De tal forma, no logra demostrar las infracciones denunciadas, es decir, que la Provincia se apartó de la normativa vigente y del criterio según el cual las regalías se liquidan en base al precio percibido, como lo alega en su demanda; ni tampoco del precio promedio publicado por la Secretaría de E..---

------ Es claro que ese accionar de la actora, contrasta con la labor desplegada por la defensa de la Provincia, la cual, como narré al reseñar la contestación de demanda, y a cuya lectura remito (II.- Antecedentes), explicó detalladamente la metodología seguida para detectar cada una de las diferencias finalmente determinadas, y para mayor ilustración del Tribunal, a modo de ejemplo reprodujo extractos concretos de las planillas y documentación respaldatoria que las evidencian.----------

------ Sumo a ello, que otras objeciones de la actora carecen de sustento en los antecedentes de la causa. De la compulsa de las actuaciones administrativas (fs. 87 y 250) pude verificar que, en efecto, luego de cumplimentar el requerimiento que le efectuara la DGR, el contribuyente rectificó las DDJJ y pagó las diferencias por los períodos 2/13 y 1/14 del “E. T.”, como asimismo, que por ese motivo tales períodos no integran la determinación impugnada, tal lo consignado por el Fisco.----------

------ Así las cosas, queda claro que la accionante no se hizo cargo de ninguno de los argumentos centrales brindados por el Fisco, razón por la cual la actividad crítica desplegada es insuficiente para conmover los sólidos fundamentos de la resolución atacada.----------

------ En consecuencia, la actividad impugnativa desarrollada por P. SA, en los términos descriptos, resulta ineficaz para patentizar vicio alguno que pueda afectar la legitimidad de la determinación de oficio dispuesta por la DGR, ni de las resoluciones posteriores que resolvieron los respectivos recursos planteados. Por ello, las impugnaciones dirigidas al fondo de la cuestión debatida, también deben rechazarse. **Así lo voto.**----------

------ **3.d.- Intereses.** ----------

------ Atiendo ahora el planteo subsidiario que la actora titula como improcedencia de los intereses resarcitorios. Una vez más defecciona en su labor impugnativa en tanto con invocación del art. 888 CCyC alega que está eximido de la responsabilidad por mora atento que no le es imputable, cuando como se viene de concluir los errores e inconsistencias detectados por la Administración y que fundaron la determinación, son de su exclusiva responsabilidad, lo que determina sin más la inadmisibilidad del reclamo. -----

------ A igual conclusión llego respecto del “planteo” de inconstitucionalidad de la tasa fijada por la Resolución 435/04 -SEN a la que remite la Resolución ME 23/2016, para los intereses punitorios y su aplicación conjunta con los intereses resarcitorios, por considerarla irrazonable y violatoria del derecho de propiedad.----------

------ Es que el propio voto en disidencia del Dr. Lorenzetti (Fallos 329:1506) que invoca como fundamento de su pretensión exige que “…la declaración de inconstitucionalidad de los reglamentos delegados que fijaron la cuantía de los intereses moratorios y punitorios de que se trata, no puede sostenerse en declaraciones dogmáticas, sino en la debida comprobación del exceso de la tasa que validaría la inconstitucionalidad por razón de su confiscatoriedad, lo cual depende, naturalmente, de una investigación de hecho cuyas conclusiones debe aportar el afectado como prueba del perjuicio que sufre por la aplicación de la

norma impugnada. En tal orden de ideas, no podría declararse la inconstitucionalidad si de las constancias de la causa no surge ningún elemento que permita advertir claramente dicho perjuicio derivado de la aplicación de los apuntados reglamentos delegados, lo cual solamente surgiría de la demostración que el afectado haga comparando el resultado final al que se arriba por la aplicación integral de las normas reglamentarias impugnadas desde el mismo origen de la deuda, en relación a aquél que arrojaría el mecanismo que proponga como adecuado (Fallos: 307:531 y 1656)".----------

------ Es claro que, referir imprecisa y livianamente a "exorbitante suma del 143,41%" o "la suma del interés punitorio y resarcitorio reclamado excedió en un 201,47% el capital que lo originó", sin siquiera efectuar en la demanda, adjuntar como documental u ofrecer como prueba pericial o producir una liquidación que lo demuestre, o remitir a alguna obrante en las actuaciones administrativas, sin ninguna referencia temporal o de montos concreto, lejos está de cubrir el recaudo que el Dr. Lorenzeti destaca como imprescindible para la procedencia del planteo de inconstitucionalidad. Por las razones, expuestas también se impone su rechazo. **Así lo voto.** ----------

------ **3.e.-** Atento a la conclusión arribada respecto de cuestión sustancial ventilada resulta inoficioso pronunciarme sobre el resto de los demás planteos formulados vinculados a la devolución de los montos reclamados.----------

------ **A la primera cuestión, el Dr. Napolitani dijo:**----------

------ **I.-** En primer lugar, debo señalar que, por razones de brevedad y de economía procesal, sumado a que proporcionan suficiente sustento al análisis, remitiré a la minuciosa reseña de los antecedentes de la causa que la Dra. Bustos volcó en el apartado I.- de su voto. ----------

------ De allí surge que P. E. SA. (antes P. A. SA.) impugna la Resolución N° 306/20-EC, dictada por el Ministerio de Economía y Crédito Público de la Provincia en el Expediente Administrativo N° 2108/17-DGR, que **confirmó** en definitiva la **Resolución N° 533/17-DGR que determinó de oficio** una deuda por regalías hidrocarburíferas sobre la producción de crudo de las áreas "E. T.", "La T.", y "Puesto Q.", por los períodos fiscales Enero/2013 a Agosto/2016

inclusive, por la suma de USD 1.255.524,38 (USD 656.991,26 en concepto de capital y USD 598.533,12 de intereses).----------

------ Como lo hace la vocal preopinante creo oportuno en esta etapa liminar de mi análisis recordar la doctrina del Cuerpo (SD N°15/SCA/06, N° 15/22, N° 28/22; N° 2/23), referida a la carga procesal de demostrar la ilegitimidad del acto que lo agravia, que le cabe a quien, como la actora, plantea una demanda contencioso administrativa; los recaudos que debe contener; y las consecuencias que acarrea su incumplimiento. ----------

------ También adheriré al detalle de las cuestiones dirimentes, que la Dra. Bustos precisa en el numeral 2.- de su análisis. Esto es, las características de la concesión de explotación, exploración y desarrollo de hidrocarburos en las Áreas "El T.", "La T." y "Puesto Q.", otorgada a la UTE que integra la actora junto a T. SA e YPF SA (Ley VII Nº 65).----------

------ Asimismo, que el Expte 2108/2017-DGR evidencia que P. SA consintió a lo largo de todo el procedimiento, la intervención de la Dirección General de Rentas y la aplicación del Código Fiscal.----------

------ Y finalmente, que en su demanda no solicita el control de constitucionalidad por parte de este Superior Tribunal del Código Fiscal, ni de ninguna de sus normas en particular.----------

------ Bajo esas directrices, seguidamente, procederé a analizar los planteos de prescripción y omisión de considerar el certificado de cumplimiento fiscal, que con carácter previo formuló la empresa actora.----------

------ **II.**- Como bien se describió en el primer voto, la actora esgrime como argumentos para fundar el planteo de prescripción de las diferencias reclamadas, por el transcurso del plazo bienal previsto en el CCyC, la naturaleza extra fiscal de las regalías hidrocarburíferas; el carácter federal de la Ley 17.319, y la aplicación del derecho civil de fondo, por tratarse de materia delegada en el art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional.----------

----- **II.1.**- Respecto del primero de los argumentos mencionados, la accionante alega que el Código Fiscal provincial no resulta aplicable al proceso de

recaudación de las regalías petroleras porque el art. 1 (texto entonces vigente: Ley XXIV – N° 38) no las incluye expresamente en su texto, y ello determinaría su naturaleza no tributaria.----------

------ En total consonancia con la prevotante, advierto que la postura de cuestionar en esta sede, la aplicación del Código Fiscal provincial, luego de haber transitado y consentido el procedimiento de fiscalización y determinación, ejercitado los recursos administrativos previstos en tal ordenamiento constituye un acto propio que determina la suerte adversa del planteo (STJCh SD N° 19/SCA/01; 07/SCA/02; 01/SCA/03). ----------

------ Sin perjuicio de tal conclusión, también se advierte que la oposición esgrimida carece de sustento normativo, pues el referido artículo dispone: *"Las obligaciones fiscales, sean impuestos, tasas, contribuciones y demás tributos o gravámenes que establezca la Provincia del Chubut y todos "aranceles, cánones y derechos o valores" que se perciban a través de la Dirección General de Rentas, así como sus intereses, actualizaciones y multas, en su caso se regirán por las disposiciones de este Código y por las leyes especiales.".* --

------ Más allá que también a mi criterio la conceptualización y enumeración genérica –obligaciones fiscales; demás tributos; etc.- que realiza la norma las comprende, la posterior expresa remisión que realiza a todos aquellos "aranceles, cánones y derechos o valores" que se perciban a través de la Dirección General de Rentas (DGR) desbarata el argumento de la actora. ------

------ Es que el art. 8 de modo textual dispone que le corresponden "*la recaudación, fiscalización, determinación, devolución y cobro judicial de los impuestos, tasas y contribuciones establecidas por este Código y leyes fiscales… y regalías hidrocarburíferas e hidroélectricas, corresponderá a La Dirección General de Rentas."*. ----------

------ La claridad y contundencia del texto legal pone fin a cualquier discusión, pues si por art. 8 el legislador provincial ha previsto su recaudación por la DGR, y por el art. 1 que el Código Fiscal se aplica a todas las obligaciones fiscales que recaude el organismo, no hay razón lógica, que autorice a negar su

aplicación a la recaudación de las regalías, y consecuentemente, en los términos planteados por la accionante, para no reconocerle naturaleza tributaria.---------

------ En el régimen fiscal provincial -sin duda alguna- la regalía petrolera es considerada un tributo, y el cuestionamiento por la accionante de tal carácter en los términos descriptos, resulta totalmente ineficaz para conmover la decisión fiscal impugnada, pues la crítica así ensayada lejos queda de cubrir mínimamente la carga procesal arriba referida, razón por la cual este argumento tampoco hubiera prosperado. ----------

------ Sin perjuicio que, como bien lo resalta la Dra. Bustos, no fue objeto de impugnación alguna, y por tanto adquirió firmeza, comparto la caracterización de las regalías, que para tenerlas comprendidas dentro de la definición tradicional de tributo (SPISSO, Rodolfo. *Derecho Constitucional Tributario*. pág. 40, segunda Ed. Depalma, Buenos Aires, 1991), postuló el Fisco en el trámite administrativo, luego trajo a esta instancia judicial la Fiscalía de Estado, y a la que también adhirió el Procurador General en su dictamen. ----------

------ Así, coincido en que se incluyen dentro de los recursos tributarios en razón de constituir prestaciones pecuniarias obligatorias exigidas por el Estado a los particulares en virtud de su poder de imperio, que da lugar a relaciones de derecho público. ----------

------ En definitiva, constituyen tributos de especie particular, que se caracterizan por encontrar justificación en el aprovechamiento y agotamiento de un recurso natural, ubicado en el territorio del Estado que se beneficia con ella, y por el cálculo de su monto en función de la magnitud de la explotación que realice el contribuyente.----------

------ **II.2.**- En orden al carácter federal que la impugnante le otorga a la Ley 17.319, y en el cual pretende fundar la aplicación de las normas de fondo en materia de prescripción, al igual que la vocal preopinante, advierto ausencia notoria de actividad impugnativa. ----------

----- Del repaso de la demanda no observo una crítica puntual, concreta y razonada que logre poner en crisis el argumento del Fisco provincial, conforme

el cual a partir de la recuperación de las provincias del dominio de los yacimientos hidrocarburíferos, de manera incuestionable desde la reforma constitucional de 1.994, ya no existe ningún fundamento que pueda sustentar el alegado carácter federal de la Ley 17.319. ----------

------ Por ello, no puedo más que compartir la conclusión de mi predecesora en el voto, en el sentido que, aun acudiendo a la interpretación más restrictiva que pudiera efectuarse del artículo 124 de la Constitución Nacional, no alcanzaría para restringir la potestad de la Provincia de llevar adelante el procedimiento recaudatorio de las regalías, y desplazar la aplicación del Código Fiscal provincial, como pretende la actora. ----------

------ A mayor abundamiento, agrego que ni siquiera intentar explicar, en el marco federal pretendido, cuál sería el procedimiento fiscal aplicable, ya que la Ley 17.319 no contiene uno. ----------

------ Además, si considerara implícito que el aplicable es el previsto en la Ley N° 11.683, que regula el procedimiento recaudatorio nacional, incluido los plazos de prescripción y su forma de cómputo, tampoco expone las razones por las cuales estas igual serían desplazadas por las normas de fondo.----------

------ **II.3.**- De modo subsidiario, circunscribe su oposición al capítulo del Código Fiscal relativo a la prescripción. Arguye que se trata de un instituto que forma parte del derecho civil de fondo, y por tanto su regulación constituye una facultad delegada por las Provincias al Congreso Nacional en el art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional, razón por la cual, sostiene, corresponde aplicar el plazo bienal establecido en el art. 2562 CCyC, y declarar prescriptas todas las deudas reclamadas por el Fisco. ----------

------ En esta ocasión, volveré a coincidir con la colega que me precede la votación, en el sentido que la falta del planteo de inconstitucionalidad de los arts. 2532 y 2560 del CCyC, y del capítulo de la prescripción del CF, constituye un valladar infranqueable para el progreso de la defensa de prescripción esgrimida por la actora.----------

----- Es que atento los fundamentos que sustentan las decisiones administrativas –en particular Res. N° 306-EC/20 (fs.1202/1203, Expte.21/2017-DGR)-, P. E. SA, para lograr que se aplique el plazo previsto en el art. 2562 CCyC necesitaba remover del camino, los preceptos de los arts. 2532 y 2560 del mismo cuerpo legal que reenvían a la normativa local, pero sin embargo la actora soslaya sortear tal recaudo y se limita a solicitar sin más, la aplicación al caso de la doctrina establecida por la Corte Nacional en el precedente F., lo cual resulta a todas luces improcedente.----------

------ Del mismo modo que la Dra. Bustos, y no obstante lo inoficiosa que deviene la invocación de esa doctrina, por la trascendencia de las cuestiones involucradas también creo oportuno *obiter dictum*, exponer mi visión del asunto. ----------

------ Sin perjuicio que la cuestión dio lugar a intensos debates doctrinarios y jurisprudenciales, es cierto que desde el caso "F. …" hasta el momento, el voto mayoritario de la Corte Suprema se pronunció por la postura denominada civilista invocada por la accionante. ----------

------ De igual modo, en el ámbito provincial, este Superior Tribunal de Justicia, en una conformación anterior, también por mayoría, se inclinó en el mismo sentido que la Corte Nacional (SD N° 28/SROE/11; 2/SRE/12; 22/SRE/13), esto es, que las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción de los tributos en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil son inválidas, ya que las provincias carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la aludida legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de derecho público local. ----------

------ Por mi parte, al igual que la preopinante, adhiero a la doctrina reconocida como publicista, que impulsan los votos minoritarios en los casos referidos, y que a partir del precedente "S.…" (STJCh, N° 15/22) adoptamos en la actual integración de esta Sala Civil, Comercial, Laboral, Contencioso Administrativo, de Familia, Rural y de Minería.----------

----- Creo firmemente, que las facultades de las Provincias deben interpretarse en forma amplia, conforme lo establecido por el art. 121, en el sentido que conservan todo el poder no delegado. En esa línea, suscribo la postura que reconoce la facultad de los gobiernos locales de dictar, tanto sus normas impositivas, como las que resultaren necesarias para ejecutar su cumplimiento.

------ Es que la tributaria, sin dudas es materia reservada, por ende de competencia local y por lo tanto las provincias, no solamente pueden crear sus impuestos sino, además, regular sobre todas las modalidades relativas a su percepción y cobro. De lo contrario, carecería de sentido aceptar que los gobiernos locales cuentan con la potestad para crear un tributo, pero les esté vedado legislar sobre los plazos de caducidad o los liberatorios a favor del deudor.----------

------ Pues tal interpretación implicaría convalidar la vulneración del art. 75 inc. 12, última parte de la Constitución Nacional que expresamente encomienda al Congreso Nacional, que al ejercer la competencia delegada para dictar los códigos de fondo no puede alterar las jurisdicciones locales.----------

------ Es que en nuestro país "el gobierno federal es de poderes limitados, pues constitucionalmente sólo posee los que las provincias le confiaron al sancionar la Carta Fundamental. Estas en cambio, tienen poderes tributarios amplios: todos los que les pertenecían al organizarse la nación, con la sola excepción de los que fueron entregados al gobierno federal, o sea, los llamados "poderes delegados"; delimitación que resulta de los artículos 121 y 126 de la Constitución" (Carlos M. Giuliani Fonrouge, *"Derecho Financiero",* T° I, pág. 335, Ed. Lexis Nexis, Depalma, Año 2003). ----------

------ La fijación de impuestos representa uno de los aspectos más relevantes de la autonomía local, y su percepción permite a los estados provinciales, contar con los recursos necesarios para cumplir sus objetivos, razón por la cual, tanto la creación como la forma de recaudarlos, constituyen una facultad propia de las legislaciones locales, que no puede ser menoscabada sin alterar el principio de soberanía que detentan las provincias, reconocido constitucionalmente, entre otras en la cláusula recién referenciada (CN art. 75, inc, 12, *in fine*).----------

------ Si las provincias pueden dictar leyes para fijar impuestos según sus necesidades, también pueden dictar normas que establezcan las modalidades de su percepción, tanto para liberar al deudor/contribuyente ante la inacción del acreedor/recaudador, como para establecer los plazos de suspensión o interrupción para hacer valer su potestad recaudatoria. Suponer lo contrario, implicaría limitar el poder provincial al régimen común de las obligaciones.---

------ Es cierto que la prescripción, como medio de adquirir un derecho o de liberarse de una obligación por el transcurso del tiempo, está regida, con carácter general por el código de fondo en materia civil. Pero sólo será aplicable en este campo, de manera supletoria, dada la autonomía del derecho tributario local. ----------

------ No puede soslayarse en el análisis, que por su naturaleza, la creación de los impuestos prescinde de la voluntad individual, que se trata de una relación de derecho público, y por ello, la obligación tributaria tiene características especiales que la diferencian de la obligación civil, entre ellas, sólo puede ser creada por ley y debe respetar –en todos los casos- los límites establecidos por la Constitución Nacional. ----------

------ Tampoco puede omitirse que la regulación está dirigida a regir a un acreedor que simultáneamente (en forma directa o mediante agentes de retención) mantiene diversas obligaciones conforme el tipo de impuesto, con miles de deudores distintos en el caso de Chubut, millones en otras provincias con mayor población. Agrego, que tal característica, es uno de los motivos que justifican que las normas tributarias no sólo establezcan los plazos de prescripción de los tributos, sino también el comienzo de su cómputo y las causales de suspensión e interrupción.----------

------ En fin, quien tiene poder legisferante para crear un tributo, debe tenerlo para fijar el término dentro del cual podrá ejercer su derecho de cobro. Así lo entendieron históricamente las Provincias, por cuanto las legislaturas locales, en ejercicio de las facultades reservadas, establecieron a lo largo y ancho del País, en sus respectivos códigos tributarios provinciales plazos de prescripción diversos a los del derecho civil.----------

------ Es más, el propio Congreso de la Nación, en ejercicio de facultades propias dictó normas tributarias nacionales locales, que en materia de prescripción también se apartan de la regulación, que en uso de facultades delegadas estableció en el código de fondo.----------

------ Así, la Ley N°11.683, reguladora de la materia impositiva nacional, establece un plazo de prescripción distinto a la normativa civil, de cinco o diez años según se trate de responsables inscriptos o no, respectivamente (art. 56). Incluso establece un plazo de suspensión de la prescripción que comienza a correr, como en el caso de autos, y de la mayoría de las Provincias, el 1°de enero del año siguiente al cual la deuda se hizo exigible (art. 57 y concordantes). ----------

------ Estoy convencido que, en nuestro diseño constitucional, esta es la interpretación correcta, y es a la que espero retorne la Corte Federal, que con anterioridad a "F." sostuvo: "Es excesiva la doctrina según la cual el Código Civil, en razón de haber sido dictado por el Congreso, constituye una ley limitativa de la facultad de las provincias para establecer impuestos en su jurisdicción. Tal pretensión importa hacer de dicho Código, sólo concerniente a las relaciones privadas, un derecho supletorio del derecho público financiero, en el caso- y limitar el federalismo de la Constitución con el unitarismo del Código Civil. Esto es inaceptable como doctrina general: sólo excepcionalmente, en la medida en que el Código Civil contiene principios o normas generales de derecho rige también en el campo del derecho público. La delegación hecha por las provincias en la Nación para dictar los códigos de fondo no importó limitar las facultades de derecho público de que no se desprendieron en beneficio de la Nación. Ello sólo tuvo por objeto establecer un régimen uniforme en materia de derecho privado.". ----------

------ Y concluyó, "El uso del Poder impositivo para lograr el desarrollo pleno y justo de las fuerzas económicas es atribución que las provincias conservan en gran parte, dentro de su jurisdicción, en tanto ello no obste al logro de los fines que por la Constitución Nacional sean propios del Gobierno Federal. Trátase, pues, de una potestad inseparable de la noción de autonomía, que, habida cuenta

de la función esencialmente dinámica y transformadora que cumple, no está supeditada a las figuras que definió el Código Civil teniendo en vista un distinto orden de relaciones jurídicas. (Fallos: 243:98). ----------

------ En el contexto constitucional y legal desarrollado, concuerdo con la colega prevotante, que el legislador nacional recogió el guante arrojado por la Dra. Argibay en el caso “C.…” quien sostuvo que “la línea de decisiones que viene siguiendo el Tribunal a partir del caso "F." no ha merecido respuesta alguna del Congreso Nacional, en el que están representados los estados provinciales y cuenta con la posibilidad de introducir precisiones en los textos legislativos para derribar así las interpretaciones judiciales de las leyes, si de alguna manera se hubiera otorgado a estas un significado erróneo...". ----------

------ Así, al sancionar el art. 2560 CCyC, estableció: *“Plazo genérico. El plazo de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto uno diferente en la legislación local.”*.----------

------ Y específicamente respecto de los tributos en el art. 2532 dispuso: *“Ambito de aplicación. En ausencia de disposiciones específicas, las normas de este Capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria. Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos”*---:----------

------ De tal modo, a fin de satisfacer aquél requerimiento, el legislador nacional en general precisó que las normas sobre prescripción previstas en el CCyC sólo tienen carácter supletorio, respecto de las materias no delegadas. ----------

------ Ello así, pues su regulación integra la potestad legisferante local, reservada por las Provincias (art. 121 CN), y por tanto, fuera de los límites del mandato que le confiere el art. 75 inc. 12, para regular las relaciones obligacionales de derecho privado.----------
----- Atento, que la materia que despertó mayores controversias era la tributaria, en el segundo de los artículos citados ratificó el carácter supletorio de las normas del CCyC, al tiempo que reconoció que excedería el marco de su competencia delegada legislar al respecto, por ser una potestad de las legislaturas locales. ----------

------ En mi convicción, esta es la interpretación que cabe otorgarle a los artículos referidos, la cual se compadece con la expuesta por autorizada doctrina que sostiene "… el Código Civil y Comercial, dictado a la luz de una facultad delegada por las provincias, aporta respuestas a las potestades tributarias locales en los recientes arts. 2532 y 2560. Surge de ellos la voz del Congreso en torno a los alcances del art. 75, inc. 12, del texto nacional, por el cual los sujetos del federalismo —como son la Nación, las provincias y, luego de la reforma de 1994, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires— se ven fortalecidos en el ejercicio de sus potestades tributarias. Surge como primera conclusión que es el Congreso, como primer intérprete del texto nacional, el que ha reconocido la competencia local sobre la fijación de los plazos de prescripción liberatoria de sus tributos. No cabe la opción de una "delegación legislativa" del Congreso hacia las provincias de una facultad que a su vez ya había sido delegada, puesto que sería inconstitucional la delegación de una facultad delegada. La única interpretación en los cauces constitucionales es la del reconocimiento de una potestad no delegada y, por ello, la remisión a las legislaciones locales." (Ábalos, María Gabriela. *Aportes en la interpretación constitucional y jurisprudencial en torno a las normas aplicables en materia de prescripción de tributos locales*, TR LALEY AR/DOC/3725/2019).---------

------ La hermenéutica propuesta, es la que mejor se compadece con el arraigado criterio según el cual la labor interpretativa, debe hacerse evitando darle un sentido que ponga en pugna las diversas disposiciones —destruyendo las unas por las otras— y adoptando como verdadero el que concilie y deje a todas con valor y efecto. Es que la interpretación de la ley -como operación lógica jurídica-, consiste en verificar el sentido de la norma interpretada, de modo que se le dé pleno efecto a la intención del legislador, computando la totalidad de sus preceptos de manera que armonicen con el ordenamiento jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional (Fallos: 312:111). ----------

------ Así las cosas, el apartamiento de la doctrina de los fallos de Corte Nacional, encontraría sólidos fundamentos, por un lado, en la plataforma fáctica del presente caso, la cual difiere de las que presentaban todos los

precedentes donde ratificó la doctrina F.. A diferencia de aquellos, donde las deudas tributarias reclamadas, como la actividad recaudatoria del Fisco eran anteriores a la entrada en vigencia del CCyC, en el caso que nos ocupa, están involucrados períodos fiscales posteriores; el organismo de recaudación desarrollo toda su actividad de verificación, fiscalización y determinación con posterioridad a agosto del 2015, y la firma contribuyente es quien invoca la aplicación de la nueva legislación. Y por el otro, que en ningún caso el voto mayoritario, brinda respuesta alguna a los sólidos argumentos expuestos en los votos en disidencias.----------

------ De modo que, al igual que mi predecesora en la votación, concluyo que ninguno de los argumentos alegados por accionante resulta procedente, razón por la cual se impone el rechazo del planteo de prescripción articulado. **Así lo voto.**----------

------ **III.- Certificado fiscal.** ----------

------ Luego del análisis del instrumento esgrimido por la actora, a la luz de las normas que rigen la situación, no puedo más que coincidir que el planteo está desprovisto absolutamente de sustento y seriedad. Ello así, pues el efecto liberatorio que pretende se le reconozca, sólo reposa en una tergiversación del contenido del “Certificado de cumplimiento de obligaciones formales”. --------

------ Es que el alcance con que fue expedido el certificado, se ajusta a las prescripciones que el Código Fiscal prevé para los impuestos autoliquidables por el contribuyente. Las declaraciones juradas y el ingreso de las sumas resultantes no constituyen una determinación firme de la obligación tributaria, pues el Fisco siempre conserva la facultad de verificar la exactitud de lo informado y la determinación real del impuesto (arts. 33 y 34 del Código Fiscal).----------

----- En ese orden de ideas, se ha dicho que “Es de interés señalar las distintas consecuencias que se derivan según quien sea el sujeto que realiza la determinación de las obligaciones tributarias. En los gravámenes cuya determinación se hace sobre la base de declaraciones juradas confeccionadas por los contribuyentes, su recepción y el pago de lo que de ellas resulte, no

obstante la falta de reserva alguna del organismo fiscal, no libera a los responsables por las diferencias que pudiera determinar la Administración."----------- "Y sobre el particular no existen controversias doctrinarias o jurisprudenciales ya que, en forma unánime, se le reconoce al fisco facultades de verificación e impugnación de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y determinación del tributo que corresponda, sin que a ello obste el pago que hubiere efectuado el sujeto pasivo de la obligación tributaria en base a la liquidación que el mismo hubiere efectuado." (Spisso, Rodolfo R. *Los efectos liberatorios del pago en materia tributaria*. LA LEY1985-C, 103; STJCh, SD N° 10/SCA/06). ----------

------ En efecto, el Código Fiscal provincial dispone: *Artículo 33º. Verificación administrativa. Responsabilidad del declarante. - La declaración jurada está sujeta a verificación administrativa y, sin perjuicio de la obligación que en definitiva liquide o determine La Dirección, hace responsable al declarante por el gravamen que en ella se base o resulte, cuyo monto no podrá reducir en las declaraciones posteriores, salvo por errores de cálculo cometidos en la declaración misma.".* ----------

------ Por las razones expuestas, concuerdo asimismo con el rechazo de este planteo preliminar. A**sí lo voto.**----------

----- **IV. Cuestión sustancial.**----------

------ Una vez más, la realidad, tanto fáctica como jurídica, de la causa me conduce a la misma conclusión que mi colega prevotante, la improcedencia de la impugnación formulada por la actora P. E. SA, pues no logra conmover siquiera mínimamente los fundamentos que legitiman la determinación de oficio resuelta por el Fisco. ----------

---- Del estudio de los antecedentes del caso surge con claridad que las diferencias reclamadas se sustentan en las incongruencias que presentan las declaraciones juradas de P. E. SA respecto de las presentadas por sus socios en la explotación, de los certificados de embarque emitidos por Terminales Marítimas Patagónicas SA y de los reportes de inspección de I. SA.----------

------ Tal como lo explica la demandada en su contestación, la metodología que aplicó la fiscalización consistió básicamente en cruzar los datos declarados por la contribuyente, con los consignados por las empresas referidas, los cuales deben guardar congruencia entre sí, atento las particularidades que reviste la concesión de explotación de las áreas petroleras fiscalizadas, las que la Provincia explica detalladamente en el apartado b) Hechos.- de su réplica, y que cuidadosamente resume la Dra. Bustos en el punto 2.1.- de su voto.--------

------ Esto es, que dentro de la UTE titular de la concesión, T. es el Operador de las Áreas, y cada empresa individualmente tiene a su cargo el pago directo de las regalías resultantes, en proporción a la parte que a cada una le corresponde en la producción de las áreas (T.: 52,1334%, P.: 35,6706% e YPF: 12,1960%).----------

------ En el contexto descripto, del cruzamiento efectuado la fiscalización verificó la existencia de: 1) inconsistencias en el cotejo del API de venta declarado, con la documentación suministrada por esos terceros; 2) diferencias entre el total de volúmenes embarcados versus el total de ventas declarado por la empresa; 3) falsedad o error en la valorización de los volúmenes de producción de los yacimientos “P. Q.” y “L. T.” (la facturación emitida por la empresa, sólo refería a venta de crudo ”Área El T.” sin identificar por yacimiento).----------

------ Como lo expuso el Fisco al contestar demanda, la actora nada dijo respecto de cada una de estas incongruencias detectadas, ni en la instancia administrativa ni ahora en sede judicial. No alega falsedad o errores en la documentación confrontada emitida por sus socios y terceros, ni errores en la verificación y comparación de las mismas, como tampoco en el recálculo efectuado por la DGR. En ese marco la orfandad impugnativa respecto de tales diferencias apuntadas, es evidente, y dejan incólumes los fundamentos de la determinación fiscal.----------

------ En su labor de fiscalización, respecto de las transferencias sin precio (TSP), el Fisco también detectó diferencias en la valorización de la producción extraída para ser destinada a ulteriores procesos de industrialización (DUPI),

ya que la empresa liquidó el valor en boca de pozo partiendo de un valor por debajo del precio del mercado interno del resto de los productores de la Provincia del Chubut. ----------

------ Toda vez que la concesionaria no ha acordado con la Provincia el precio de referencia, la fiscalización procedió a verificar la razonabilidad del valor declarado por la empresa para valorizar los volúmenes TSP (Art. 56 inc. c.I. de la Ley 17.319, y el art. 3 Resolución N° 435/04-SE) . ----------

------ Es decir, comparó el valor declarado por la empresa con el precio del promedio ponderado del resto de los productores de la Provincia, y en los meses en los cuales el valor declarado fue menor al del mercado interno Chubut, la fiscalización ajustó el precio declarado (fs. 713). ----------

------ Frente a ello, la actora se limita a alegar, que al momento de valorizar los volúmenes transferidos sin precio, utilizó los precios publicados por la Secretaria de E. de Nación para valorizar tales volúmenes (DUPI), y que la pretensión fiscal es arbitraria por que se aparta de tal parámetro.----------

------ El dogmatismo de su alegación es notoria, pues más allá de esa aseveración, no hace ningún intento por rebatir los argumentos enarbolados por el Fisco, pues omite toda mención al cuadro comparativo de fs. 713 “Promedio Ponderado de ventas al Mercado Interno y Transferencias DUPI”, en el que se sustenta la resolución determinativa. ----------

------ Es claro que tal omisión deja firme los fundamentos de la determinación, pues ninguno de los valores allí consignados y ponderados para “Resto Productores”, “Ministerio de E.” y para sus propias DDJJ, ni tampoco los volcados en la columna identificada como de la “DGR criterio” se encuentra controvertido. Así las cosas, la carencia argumentativa es notoria, y me exime de mayor análisis respecto de esta cuestión puntual. ----------

------ En fin, de la manera descripta la actora no logra demostrar ninguna de las falencias denunciadas, mucho menos errores o inconsistencias en la específica labor de verificación, fiscalización, recalculo y determinación final desarrollada por el organismo de recaudación fiscal provincial. ----------

------ De todo lo expuesto surge que la carencia argumentativa de la impugnación intentada es evidente, y deja al descubierto su ineficacia para refutar los sólidos fundamentos que sustentan la legitimidad de la decisión fiscal, e imponen el rechazo de la demanda deducida por P. E. SA. **Así lo voto.**

------ **V.- Intereses.** ----------

------ Nuevamente concordaré con la Dra. Bustos, ahora respecto del déficit que presenta la impugnación que con carácter subsidiario formula la actora respecto a los intereses aplicables.----------

------ Las inconsistencias ya comienzan en el título del apartado, pues si bien refiere sólo a los resarcitorios, no solo plantea la improcedencia de estos, sino también la inconstitucionalidad de los punitorios.----------

------ De todas formas, las falencias de ambos planteos determinan su suerte adversa. Es que resulta inconcebible que pretenda liberarse de la responsabilidad de la mora, cuando como quedó evidenciado en los apartados anteriores, la contribuyente es la única responsable de las infracciones detectadas.----------

------ También opino que la carencia impugnativa-argumentativa y orfandad probatoria determinan el naufragio del cuestionamiento constitucional, pues es sabida la necesidad de demostrar el gravamen concreto que produce la norma cuestionada, como recaudo esencial para habilitar el control de constitucionalidad, y con mayor celo cuando se esgrime confiscatoriedad (Fallos 357:1656).----------

----- En ese marco, la mera invocación genérica y sin ninguna referencia o respaldo en las liquidaciones obrantes en la causa, de dos porcentajes exorbitantes, resulta a todas luces inadmisible.----------

------ Por ello, adhiero a la propuesta de la colega preopinante y me pronuncio por el rechazo de los planteos formulados respecto de la tasa de interés fijada por la Resolución 435/04 -SEN a la que remite la Resolución ME 23/2016.----

------ **VI.-** Conforme lo decidido, concuerdo en que se torna abstracto tratar la solicitud referida al alcance y modalidad de la repetición pretendida por la contribuyente. ----------

------ **A la misma cuestión el Dr. Vivas dijo:**----------

------ Con los votos precedentes se ha satisfecho la mayoría requerida para la emisión del decisorio, por lo que de conformidad al art. 16 de la Ley V N° 174 y el Acuerdo Plenario N°4.949/2.020, me abstengo de emitir mi voto. ----------

------ **A la segunda cuestión la Dra. Bustos dijo:**----------

------ Conforme me pronuncié, propongo al Acuerdo: **1°)** Rechazar la acción impetrada por P. E. SA (antes P. A. SA) contra la Provincia del Chubut. **2º)** Imponer las costas a la actora vencida (art. 69 CPCC). **3°)** En cuanto a los honorarios profesionales, valorando la naturaleza y complejidad del asunto, el resultado obtenido, la calidad y eficacia de la labor desempeñada, conforme las pautas establecidas en los arts. 5 incs. a), b), c) y d), 6, 9, 37 y 46 de la Ley XIII N° 4, modif. por Ley XIII N° 15, propongo regularlos de la siguiente manera: los correspondientes a los letrados de la demandada, doctores D. R. y R. J. A. T., en forma conjunta, por su actuación en dos etapas del proceso, en el 7,33% del monto del proceso. Y los del abogado de la actora, doctor I. F. A. por su actuación en dos etapas del proceso, en el 6% (4.6+30% de este), calculado sobre idéntica base. Todo con más IVA, si correspondiere. **4°)** A tal fin, determinar como monto del proceso, la suma que surge de los comprobantes de transferencia adjuntados por la actora en cumplimiento del art. 79 CF (ID 585974. Anexo III).----------

----- **A la misma cuestión el Dr. Napolitani dijo:** ----------

------ Coincido con la solución dada a la segunda cuestión por la Dra. Bustos en tanto es coherente con mi voto a la primera.----------

----- **A la misma cuestión el Dr. Vivas dijo:**----------

------ Me abstengo de pronunciarme en atención a lo expresado respecto de la primera cuestión.----------

------ Con lo que se dio por terminado el Acuerdo, y por haberse logrado la mayoría (art. 16 de la Ley V N° 174 y Ac. Plenario N° 4.949/2.020) corresponde dictar la siguiente: ----------

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

------ **1º) RECHAZAR** la acción impetrada por P. E. S.A. (antes P. A. SA) contra la Provincia del Chubut.----------

------ **2º) COSTAS** a la actora vencida (art. 69 CPCC).----------

------ **3°) REGULAR** los honorarios profesionales de los letrados de la demandada, doctores D. R. y R. J. A. T., por su actuación en dos etapas del proceso, en forma conjunta en el 7,33% del monto del proceso. Y los abogados de la actora, doctor I. F. A. por su actuación en dos etapas del proceso, en el 6% (4,6+30%) de este calculado sobre idéntica base (arts. 5 incs. a), b), c) y d), 6, 9, 37 y 46 de la Ley XIII N° 4, modif. por Ley XIII N° 15). Todo con más el IVA si correspondiere. ----------

------ **4°) DETERMINAR** como monto del proceso, la suma que surge de los comprobantes de transferencia adjuntados por la actora en cumplimiento del art. 79 CF (ID 585974. Anexo III).----------

----- **5°) REGÍSTRESE** y notifíquese. ----------

Fdo. Ricardo A. NAPOLITANI, Silvia A. BUSTOS y Mario Luis VIVAS.

RECIBIDA EN SECRETARÍA EL 28 de junio de 2.023. S.D. REGISTRADA BAJO EL Nº /2.023. CONSTE.----------

Fdo. Diana Noemí SALTO – Secretaria en lo Contencioso Administrativo.