



ACUERDO N°_1. En la Ciudad de Neuquén, Capital de la Provincia del mismo nombre, a los dos días del mes de febrero del año dos mil dieciséis, se reúne en Acuerdo la Sala Procesal Administrativa del Tribunal Superior de Justicia, integrada por los Sres. Vocales, **Doctores RICARDO TOMÁS KOHON** y **OSCAR E. MASSEI**, con la intervención de la titular de la Secretaría de Demandas Originarias, **Doctora Luisa A. Bermúdez**, para dictar sentencia definitiva en los autos caratulados: **"YPF S.A. C/ PROVINCIA DEL NEUQUÉN S/ ACCIÓN PROCESAL ADMINISTRATIVA"**, **Expte. 1775/06**, en trámite ante la mencionada Secretaría de dicho Tribunal y, conforme al orden de votación oportunamente fijado, el **Doctor RICARDO TOMÁS KOHON** dijo: **I.-** Que, a fojas 18/31, la empresa YPF S.A., por apoderado, inició acción procesal administrativa contra la Provincia del Neuquén, a efectos de obtener la repetición de la suma de \$8.246.750,12, con más sus intereses desde la fecha de pago (24/05/2001), abonados en concepto de impuesto sobre los ingresos brutos, en virtud de la determinación efectuada mediante Resolución 671/DPR/94 -Exptes. 2309-9318/93, 2753-12769/94 y agregados-, y costas.

Manifiesta que se encuentra en trámite una demanda administrativa de repetición y que, ante la proximidad del vencimiento del plazo de prescripción, interpone la acción a efectos de su interrupción. Asimismo, hace reserva de ampliar la demanda.

Afirma que corresponde la devolución de la suma abonada, con más los intereses, en virtud de que el pago carece de causa justificante porque el acto de determinación que lo generó es nulo.

Relata que la DPR, mediante Resolución 671/94, determinó una deuda por ingresos brutos a cargo de YPF S.A.; que la impugnó mediante recurso de reconsideración -rechazado por Resolución 536/DPR/98- y, luego, a través de un recurso de



apelación ante el Poder Ejecutivo, el que fue refutado mediante Acuerdo 01/2000 del Tribunal Fiscal Provincial.

Narra que, ante ello, interpuso una acción procesal administrativa caratulada: "YPF S.A. C/ PROVINCIA DE NEUQUEN S/ APA". Agrega que, no obstante, el 24/5/01 abonó la suma determinada (\$8.246.750,12).

Señala que esa acción fue declarada inadmisibile por no encontrarse agotada la vía administrativa (R.I. 3382/02). Añade que se desestimaron los recursos de reposición y extraordinario interpuestos y que la CSJN rechazó el recurso de queja.

Indica que en la determinación cuestionada se incluyó, dentro de la base imponible del impuesto, a los ingresos recibidos por YPF S.A. por la cesión de áreas hidrocarburíferas en el marco de la privatización de la empresa, diferencias por aplicación de alícuotas a los ingresos provenientes de ventas de bebidas, comidas y prestación de servicios y el régimen especial del art. 13 1º párrafo, en lugar del régimen general del art. 2º del Convenio Multilateral para la distribución de ingresos en lugar del régimen general utilizado por su parte.

Añade que su cuestionamiento subsiste en relación con los dos primeros puntos porque respecto a la última cuestión la Comisión Arbitral y la Comisión Plenaria del Convenio Multilateral le dieron la razón a YPF S.A. y así fue resuelto por la demandada en el Acuerdo del 23/04/2001 del Tribunal Fiscal Provincial.

Afirma que no corresponde tributar por los ingresos derivados de las cesiones de áreas porque no se da el hecho imponible previsto en el art. 163 del CF, que refiere al ejercicio habitual y con propósito de lucro de actividades onerosas en el territorio de la Provincia.

Señala que, aun cuando se diera el requisito de territorialidad, no se dan los otros tres porque YPF S.A. no



hace ejercicio habitual de la cesión de áreas, ni éstas forman parte de su giro normal.

Refiere que la cesión le fue impuesta por el Estado Nacional, mediante leyes y decretos dictados en uso de la cláusula de progreso, y que es incompatible y opuesto al ejercicio habitual de sus actividades que consisten en la prospección, la exploración, la extracción, la destilación y la venta de hidrocarburos.

Reseña las pautas previstas en el Código Fiscal - art. 163- con las que se deben apreciar las actividades para determinar si son habituales.

Dice que, además, en la determinación cuestionada, no se especificaron las áreas, ni sus magnitudes, ni se dio fundamento alguno respecto de los supuestos ingresos que aumentaron la base imponible del impuesto.

Enfatiza que no tuvo propósito de lucro con las cesiones a las que fue obligada por ley y que ese recaudo no fue reemplazado por la mera onerosidad porque, conforme lo dispuesto en el art. 9 inc. b) de la Ley 23548, sigue rigiendo.

Sostiene que los ingresos derivados de las cesiones no provienen de la actividad gravada y, por ende, no pueden integrar la base imponible. Añade que así lo confirma lo establecido en el art. 172 inc. f) del CF, que excluye la venta de bienes de uso aun cuando sirvan para obtener, en el ejercicio de actividad gravada, ingresos también gravados, porque su enajenación implica el desprendimiento de bienes que sirven para conseguir ingresos.

Explica que el producido de la cesión no ingresó a YPF S.A. sino al Estado Nacional para compensar deudas que tenía la empresa.

Impugna la base imponible tomada por la DPR para los períodos 1991/3. Cuestiona los ingresos considerados para 1991 porque se ajustaron por inflación cuando no correspondía.



Respecto a los de 1992 y 1993, objeta que se haya incluido el producido de las ventas de acciones de las empresas Refinor, Oldelval S.A. y Ebytem S.A.

Dice que sobre estas cuestiones presentó pruebas en 1994 y 1995 cuando la DPR, en el marco del proceso de determinación que terminó con la Resolución 671/DPR/94, le solicitó documentación.

Refiere a la Resolución 671 y afirma que, en dicho acto, respecto de los ingresos por ventas de bebidas, comestibles y servicios, se le adjudica a YPF S.A. haber aplicado una alícuota del 1% cuando corresponde el 2%, pero que, su parte abonó el tributo conforme el 2%, extremo que quedó acreditado en las actuaciones administrativas, en las inspecciones realizadas y en las declaraciones juradas.

Sostiene que la Provincia de Neuquén no consideró sus descargos, alegaciones e impugnaciones, ni la prueba producida y que los actos atacados (Resoluciones 671/94 y 536/98 y Ac. 01/200) no se fundamentaron en debida forma y que, por lo tanto, resultan arbitrarios, irrazonables y antijurídicos. Los considera inexistentes o nulos y les endilga los vicios previstos en los arts. 66 y 67 de la Ley 1284.

Solicita que se revoquen tales actos y se ordene a la Provincia de Neuquén la devolución de las sumas abonadas, con más intereses devengados desde el momento de su pago a la tasa que el estado aplica a los contribuyentes.

Por último, hace reserva del caso federal y del derecho a ampliar la demanda.

II.- A fs. 36 la actora informó que en el expediente por el que tramitaba la demanda administrativa de repetición (3795-007894/06) se había dictado la Resolución 253/DPR/06 que rechazó su reclamo. Agrega que recurrió dicho acto y que el recurso fue admitido por Resolución 375/DPR/06 y elevado al Tribunal Fiscal Provincial.



A fs. 44/6 la accionante amplió la demanda respecto del Decreto 2057/06, dictado en el expediente 3100-020092/06-, que rechazó el reclamo contra el Acuerdo 01/2000 del TFP que interpuso luego de la denegación del recurso de queja por la CSJN que otorgó firmeza a la inadmisibilidad de la primera acción procesal administrativa.

Critica que dicho acto no haya tratado la cuestión de fondo por entender prescripta la acción procesal administrativa en virtud de haber transcurrido más de cinco años desde el dictado del Ac. 01/2000 del TFP.

Alega que la prescripción no había operado porque la pretensión procesal luego de denegarse su recurso de queja fue la prevista en el art. 184 inc. d) de la Ley 1284 desde que pretendió la revocación de los actos administrativos de determinación y la devolución de las sumas abonadas en base a tales actos.

Señala que el art. 191 de la Ley 1284 establece plazos de prescripción para la acción procesal administrativa pero no para la reclamación. Añade que los actos que impugna son inexistentes y por lo tanto la acción para atacarlos es imprescriptible.

Cuestiona que en el Decreto 2057/96 no se haya advertido que su reclamo fue interpuesto en los términos del art. 183 inc. e) de la Ley 1284 y que el plazo de prescripción comenzó cuando quedó firme la resolución judicial que declaró inadmisibile su anterior acción procesal administrativa, extremo que se concretó con el rechazo de la queja o, en su defecto, con el dictado de la R.I. 3382/02 que declaró la inadmisión.

Asevera que la prescripción únicamente produce efectos cuando la acción puede ser ejercida. Por lo tanto, la interpretación efectuada en el Decreto 2057/06 es irrazonable.

Asimismo, critica que el decreto no haya tratado los vicios graves que le endilgó al Acuerdo 01/2000.



III.- A foja 70, por R.I. 6100/7 se declaró la admisión formal de la demanda.

IV.- Ejercida la opción procesal de la parte actora por el procedimiento ordinario, se corrió traslado de la demanda.

A fs. 84/104 contestó la accionada, solicitando su rechazo, con costas.

Luego de efectuar las negativas formales, manifiesta que la determinación impositiva efectuada y el procedimiento administrativo previo se ajustaron a derecho.

Resalta que la acción intentada requiere, en forma previa, la declaración de nulidad de la Resolución 671/DPR/94, aspecto que resulta imposible porque dicho acto adquirió firmeza y estabilidad por haber operado la prescripción de las acciones para impugnarlo.

En consecuencia, opone la prescripción, en los términos del art. 191 inc. a) de la Ley 1284, como defensa de fondo.

Rechaza que los actos atacados contengan vicios muy graves y señala que la propia actora los consideró nulos en varias presentaciones efectuadas en sede administrativa y también en el punto IX de su demanda. Dice que resulta aplicable el art. 65 de la Ley 1284 y reseña jurisprudencia en donde se califica como graves a los vicios de actos de determinación impositiva.

Sostiene que la actora debió haber cuestionado en tiempo y forma la determinación establecida por Resolución 671/DPR/94.

Afirma que al momento de interponerse la demanda (23/5/06) la presente acción estaba prescripta porque había vencido el plazo previsto en el art. 191 inc. a) de la Ley 1284 ya que la resolución de determinación le fue notificada a YPF S.A. el 20/10/94. Es decir que, aun cuando se considerase



el año de suspensión por la interposición del reclamo administrativo, se llega a igual conclusión.

Agrega que lo mismo sucede si se toman las fechas de notificación de la Resolución 536/DPR/98 (14/8/98) y del Acuerdo 01/2000 del TFP (29/2/00).

Asimismo, niega efectos interruptivos a las presentaciones administrativas y contradice la interpretación efectuada por la actora del art. 183 inc. e) de la Ley 1284, con fundamento en que el art. 194 de dicha ley establece, en forma clara, que la prescripción no se interrumpe si se declara la inadmisión del proceso.

Señala que el Acuerdo dictado el 23/4/2001 por el TFP-que dejó sin efecto el primer ítem de la Resolución 671 y confirmó el resto- quedó firme porque no fue cuestionado por la accionante.

Apunta que, en virtud de lo establecido en el art. 82 1º párrafo del CF, la presente acción de repetición no puede ser ejercida debido a que la actora optó por la demanda administrativa de repetición.

No obstante, indica que el Decreto 2057/06 no agotó la vía administrativa respecto al reclamo de repetición, sino que, cumplió con tal recaudo en relación con la determinación de impuestos efectuada en la Resolución 671 (confirmada por la Resolución 536/98 y Ac. 01/2000).

A continuación, en forma subsidiaria, contesta la demanda.

Defiende la legitimidad de la determinación confeccionada por la DPR. Transcribe los actos cuestionados y alega que no han sido desvirtuados por la accionante.

En punto a los intereses reclamados, plantea que en el supuesto de que se hiciera lugar a la demanda, se opone a que se devenguen desde el momento del pago. Entiende que deberían correr desde el pedido de reintegro hasta la



resolución que dispone hacer lugar al reclamo. Funda su posición en lo dispuesto por la Resolución 498/DPR/95.

En tal sentido, señala que la solicitud de reintegro se concretó el 23/5/2006, con la interposición de la presente acción, o, en su defecto, el 30/1/2006, fecha en que se presentó el reclamo administrativo de repetición. Asimismo, indica que la tasa aplicable es la promedio entre la activa y la pasiva del BPN.

V.- A fs. 130/141 la actora contestó el traslado de la defensa opuesta por la demandada.

Adjunta copia del recurso interpuesto el 30/5/2007 ante el Gobernador contra el Acuerdo 04/2007 del TFP.

Entiende que la contraria al no oponer la defensa de prescripción como excepción de previo y especial pronunciamiento -art. 53 de la Ley 1305- sino como defensa de fondo, renunció a la misma.

No obstante, afirma que al interponerse la demanda (23/5/2006) no había transcurrido el plazo de cinco años desde que efectuó el pago que pretende repetir (24/5/2001) y que, además, el 30/1/06 interpuso reclamo de repetición provocando la suspensión por un año.

Explica que la demanda tiene una estructura triple por cuanto el pago del impuesto se realizó debido a la determinación de deuda efectuada por la DPR que no se encontraba firme y que, por lo tanto, hacía innecesaria la demanda de repetición, razón por la cual se dedujo, en forma supletoria, como reclamación en el ámbito suspensivo de la Ley 1284 y como interpelación en los términos del art. 3986 del Código Civil.

Critica que la Administración se haya limitado a repetir textos de los actos anteriores sin expedirse sobre la tacha de inexistencia que formuló a los actos cuestionados, lo que evidencia la falta de motivación de los mismos.



Indica que recién estuvo en condiciones de promover nueva reclamación administrativa cuando quedó firme la declaración de inadmisibilidad. Reitera su argumento de que la acción no se encuentra prescripta porque formuló reclamación administrativa en los términos del art. 184 inc. d) de la Ley 1284.

Recuerda que en la resolución de este Tribunal que declaró la inadmisión del proceso se estableció que YPF podía activar la instancia administrativa a través de la reclamación.

Indica que recurrió ante el Sr. Gobernador el Acuerdo 04/07 del TFP.

Asegura que no desconocía la imposibilidad de reclamar administrativamente la repetición, en virtud de lo establecido en el art. 82 del CF, pero que no obstante presentó reclamación a dicho efecto.

Dice que el Acuerdo fiscal del 23/04/2001 mantuvo la postura de la Administración, que quedó consolidada con el Decreto 2057/06 que agotó la instancia administrativa.

VI.- A fs. 160/174 la actora volvió a ampliar la demanda respecto del Decreto 1671/09 -Expte. 3100-026025/2007- que rechazó el recurso interpuesto contra el Acuerdo fiscal 04/07 y agotó la instancia administrativa respecto a la reclamación o demanda administrativa de repetición, presentada en enero de 2006.

Resalta la conexión existente entre dicho acto y esta acción. Critica que en el decreto se haya establecido que la Resolución 671 es un acto firme y consentido, que resulte de aplicación el art. 82 del CF y que, en base a tales argumentos, se haya desestimado su demanda administrativa de repetición.

Entiende que la cadena de impugnaciones contra la Resolución 671 se encontraba viva tal como surge de esta causa y de las actuaciones administrativas precedentes.



Agrega que la Resolución 253/DPR/06 reconoció que estaba pendiente la queja y que su parte tenía la posibilidad de acudir ante el Sr. Gobernador, tal como luego se concretó con el Decreto 2057/06.

Rechaza que el Acuerdo Fiscal 04/07 estuviera firme -como se dice en el Decreto 1671/09-, porque le fue notificado el 22/5/2007 y lo recurrió el 30/5/07, dentro del plazo previsto en el art. 181 de la Ley 1284.

Sostiene que por todas estas razones no puede considerarse que la Resolución 671 estaba firme.

Cuestiona que en sede administrativa se haya rechazado su demanda de repetición por tener planteada demanda judicial con idéntico objeto y que en sede judicial se dijera que no correspondía la demanda judicial por haber interpuesto demanda administrativa.

Critica que por razones formales no se trataran las impugnaciones de fondo que formuló contra la resolución de determinación.

Insiste en que la Resolución 253/DPR/06 reconoció que la determinación impositiva no se encontraba firme porque admitió la pendencia de recursos que debía interponer ante el Gobernador al tiempo de deducción de la demanda judicial.

Peticiona el reintegro de lo abonado en concepto de ingresos brutos determinados por Resolución 671, con más intereses desde su pago. Cita jurisprudencia y se opone a la aplicación de la Resolución 789/DPR/05 porque es posterior y resulta inconstitucional ya que implicaría un enriquecimiento sin causa del Estado y afectaría los principios de ejemplaridad, igualdad y razonabilidad.

VII.- A fs. 178/180 la demandada contesta la ampliación. Luego de efectuadas las negativas formales, defiende la legitimidad del Decreto 1671/09.

Dice que, más allá de que la ampliación de demanda se dirija contra dicho acto, lo que se pretende es afianzar



los términos de la demanda y su ampliación, para lograr la revocación de las Resoluciones 671/94 y 536/98, los Acuerdos fiscales 01/2000 y 04/2007 y los Decretos 2057/06 y 1671/09 para que se ordene el reintegro del pago efectuado.

Debido a ello, reitera los argumentos y defensas opuestos al contestar la demanda, sobre todo, la necesidad de que la impugnación de los actos administrativos y la repetición sean viables desde el punto de vista legal. Apunta que cualquiera que fuere el encuadre legal que se le otorgue a las demandas y reclamos de la actora, lo cierto es que, al momento de iniciarse esta acción, la posibilidad de impugnar el acto de determinación del impuesto había prescrito sin que sea ya posible la anulación judicial del mismo.

Sostiene que la cesión de áreas se encuentra gravada por el impuesto a los ingresos brutos conforme a lo establecido en los arts. 163, 166 y 183 del CF, porque YPF, en forma habitual y a título oneroso, ejerce en la Provincia el comercio, la industria, los negocios y el desarrollo propios de su actividad.

Añade que la cesión es un negocio relacionado de manera directa con la explotación petrolera y que los ingresos por tal concepto no se encuentran dentro de los ingresos no gravados previstos en el art. 166 del CF, ni están exentos en la enumeración taxativa establecida en el art. 183. Asimismo, agrega: que YPF es una sociedad anónima por lo que toda su actividad tiene propósito de lucro, que no hay obstáculo de orden nacional que impida gravar tales ingresos y que existe una relación jurídica entre YPF y otras empresas privadas mediante concesiones en áreas secundarias y a través de asociaciones en áreas centrales.

Respecto a los ingresos derivados de la explotación de actividades secundarias (venta de bebidas, comidas y servicios) señala que corresponde aplicar una alícuota del 2%.



Reitera su posicionamiento en punto al modo en que debe reconocerse a los intereses en caso de que prospere la pretensión de la actora.

VIII.- A fs. 146 se abrió la causa a prueba y a fs. 354/5, mediante R.I. 208/13, se clausuró dicho período y se pusieron los autos para alegar.

A fs. 365/8 y 369/372 obran agregados los alegatos de la actora y la demandada, respectivamente.

IX.- A fs. 375/386 se expidió el Sr. Fiscal General quien propicia el rechazo de la demanda por estar prescripta la posibilidad de anular el acto de determinación que motivó el pago que se pretende repetir.

X.- A fs. 389, se dispuso el autos para sentencia, providencia que se encuentra firme y que coloca a estas actuaciones en condiciones de dictar sentencia.

XI.- Así las cosas, cabe iniciar el abordaje del asunto, traído a decisión de este Tribunal, con el análisis de la defensa de prescripción opuesta por la demandada, en tanto, de prosperar dicho planteo, devendría innecesario el tratamiento de la cuestión de fondo.

La posición de la Provincia se basa en que se encuentra prescripta la acción para impugnar la Resolución 671/DPR/94, que determinó diferencias en concepto de impuesto a los ingresos brutos que debía abonar YPF S.A., surgidas de la aplicación del art. 13 del Convenio multilateral, de la incorporación a la base imponible de la cesión de áreas y de la alícuota correspondiente para los ingresos por ventas de bebidas, comidas y servicios. Dicho acto motivó el pago que pretende repetir en esta acción.

Ahora bien, conforme surge de las actuaciones administrativas -Exptes. 2309-9318/93 y 2753-12769/94- la Resolución 671 fue notificada a YPF S.A. el 20/10/94. La empresa la impugnó a través de un recurso de reconsideración en los términos del art. 74 del Código Fiscal y también



cuestionó la determinación ante la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral.

Ambas impugnaciones fueron rechazadas mediante Res. 536/DPR/98 y Resoluciones 07/95 y 01/98 de la Comisión Arbitral y de la Comisión Plenaria del Convenio Multilateral.

Frente a tales desestimaciones YPF apeló ante el Poder Ejecutivo, presentación que fue denegada mediante el Acuerdo 01/2000 del TFP, que se notificó al contribuyente el 29/2/2000.

El 23/4/2001 el TFP, a raíz de lo resuelto por las comisiones del Convenio Multilateral que dieron la razón a YPF en punto al criterio de distribución de ingresos, dictó un Acuerdo, notificado a la actora el 2/5/2001. En consecuencia, la diferencia determinada por Resolución 671 quedó establecida en \$8.246.750,11.

Por otro lado, luego de desestimado el recurso de apelación -a través del Acuerdo Fiscal 01/2000, YPF interpuso una acción procesal administrativa que tramitó por Expte. 37/00 y, el 24/5/2001, pagó la suma determinada mediante Res. 671 con la modificación efectuada por el Acuerdo Fiscal del 23/4/2001.

A su vez, en enero de 2006, inició una demanda administrativa de repetición y el 23/5/06 a efectos de interrumpir la prescripción interpuso la presente acción a la que, como hemos reseñado, la demandada le opone defensa de prescripción.

XII.- Efectuado el recorrido de las actuaciones administrativas, cabe observar que en el presente, la dilucidación de la prescripción opuesta requiere el análisis del instituto desde sus implicancias locales.

Ello así en orden a las consideraciones formuladas por la actora que, si bien no cuestiona la aplicación del régimen local -en el que sustenta su defensa la demandada-, alegó la inexistencia del acto y puso en tela de juicio el



funcionamiento del sistema previsto por nuestro ordenamiento para la impugnación de actos con el régimen de prescripción.

En punto a la mentada inexistencia de la determinación llevada a cabo por el DPR, esboza que los vicios que tiene dicho acto son vicios muy graves (con encuadre en los incs. a) y c) del art. 66 de la Ley 1284: "*Resulta clara y terminante absurdo o imposible de hecho*" y "*Transgreda una prohibición expresa de normas constitucionales, legales o sentencias judiciales firmes*") y, por lo tanto, el acto es inexistente y la acción para impugnarlo deviene imprescriptible.

Sin embargo, se advierte que los vicios que denuncia giran en torno a: que se omitió considerar que la cesión de áreas no fue decisión de YPF sino que fue impuesta por el Estado Nacional; que se reclama por una alícuota de 2% cuando se tributó conforme a la misma y que se vulnera el principio de reserva legal.

Nótese que en los ataques efectuados no se patentizan los vicios muy graves antes referidos, sino que, en todo caso, los mismos podrían enmarcarse en los vicios graves previstos en los incs. a) y b) del art. 67. Es decir que, de conformarse, acarrearían la nulidad más no la inexistencia del acto.

XIII.- Desestimado este argumento, lo que implica que la acción es susceptible de prescribir, y definido que resulta de aplicación al caso la prescripción quinquenal dada por la Ley 1284, debe analizarse si los medios de impugnación que ha seguido YPF S.A., han sido eficaces para mantener vivo su derecho o si, tal como afirma la accionada, al momento de presentarse la demanda, la acción estaba prescripta.

La demandada considera que ha operado la prescripción con fundamento en el artículo 191 de la Ley 1284 de Procedimiento Administrativo. Indica que la prescripción de cinco años se tiene por operada a la fecha de interposición de



la acción procesal administrativa (23/05/2006) ya sea que se cuente el plazo desde la fecha de la Resolución 671, o su actos confirmatorios (Resolución 536/98 y Ac. Fiscal 01/2000). Inclusive llega a tal conclusión computando el plazo de suspensión de 1 año previsto por el artículo 192.

Por su parte, la actora al momento de contestar la excepción, alega que al interponerse la demanda (23/05/2006) no había transcurrido el plazo de cinco años desde que efectuó el pago que pretende repetir (24/5/2001).

Además, arguye que recién estuvo en condiciones de promover nueva reclamación administrativa cuando quedó firme la declaración de inadmisibilidad de la primera acción procesal administrativa y que la acción no se encuentra prescripta porque formuló reclamación administrativa en los términos del art. 184 inc. d) de la Ley 1284.

En tal contexto, se hace preciso el abordaje integral del instituto de la prescripción con anclaje en el régimen local, de manera de despejar las dudas sobre su interpretación.

XIV.- Este Tribunal -en distinta composición-en la causa "Corvin" (Ac. 1633/07) se pronunció acerca de las particularidades del instituto de la prescripción en el sistema local.

Así se estableció: *"Es necesario describir cómo funciona el procedimiento administrativo en la Provincia del Neuquén, pues con ello se demostrará, que el régimen se encuentra asentado sobre principios diferentes al orden nacional, e incluso las mismas denominaciones de algunos institutos, tienen en el orden local, distinta implicancia.*

En efecto, el procedimiento administrativo provincial se caracteriza en general por una regulación que podríamos llamar más "garantista" que la nacional.

Así, por ejemplo, se caracteriza por su unidad recursiva, pues la ley adhiere a las modernas reglas de la



unificación y simplificación procesal: recurso y reclamación como medios de impugnación; pero la reclamación no tiene el mismo alcance que a nivel nacional, como se explicará más adelante.

También, por la inexistencia de plazos perentorios o fatales en materia recursiva que lleven a la pérdida de derechos. Es aquí donde adquiere relevancia la prescripción, pues ésta actúa como único límite temporal para el ejercicio de los derechos y está dado por un plazo de cinco años para impugnar actos nulos y dos años para actos anulables. A la par, se regula claramente el supuesto de "suspensión" del de "interrupción" de los plazos de prescripción.

Volviendo a los medios de impugnación, la Ley prevé que, por medio del recurso, son impugnables los actos administrativos, y por la reclamación es impugnable el resto de las variantes (hechos u omisiones, reglamentos, simples actos, y todo comportamiento, conducta o actividad administrativa que no sea impugnable por otra vía administrativa o judicial).

Y, la diferencia más importante con el ordenamiento nacional es que la "reclamación" también está prevista para impugnar los actos administrativos, cuando a su respecto hubiera vencido el plazo para interponer o reproducir recursos, caducado el plazo para interponer acción procesal administrativa o cuando se hubiere declarado la inadmisión del proceso judicial (art. 183 de la Ley 1284).

Es decir que el derecho no se pierde si aconteció alguna de las circunstancias antes apuntadas, sino que a través de la interposición de una nueva reclamación, podrá cuestionar, inclusive el primer acto, haciendo renacer de esta manera toda la actividad impugnatoria del procedimiento, para poder iniciar o reinterponer la acción procesal administrativa.



El único límite temporal entonces, es el plazo de prescripción que la ley establece y que hoy aparece discutido en estos autos, pues no existen plazos de caducidad fatales.

De tal forma toda la actividad de la administración es siempre impugnabile mientras no se extinga el derecho sustantivo por vía de prescripción (arts. 191 a 194) u otros medios de decaimiento definitivo del derecho.

De lo expuesto surge, que en el orden local, la Ley no sanciona con la pérdida del derecho, la inactividad, demora o negligencia del interesado en el procedimiento administrativo o en acudir a la instancia judicial, sino que a través de la reclamación le permite volver a poner en movimiento todo el sistema de impugnación de la actividad estatal (ya sea acto, hecho, omisión, etc.), mientras no haya operado el plazo de prescripción, inclusive reeditando las cuestiones sobre las cuales ya se obtuvo un acto definitivo y causante de estado, e inclusive si ya interpuso el proceso judicial y éste fue declarado inadmisibile."

La cita efectuada, permite advertir que el diseño y funcionamiento del sistema local son determinantes para resolver la cuestión a decidir en esta causa.

Así, ya puede vislumbrarse que es incorrecta la posición actoral en punto a que recién estaba en condiciones de promover nueva reclamación administrativa cuando quedó firme la declaración de inadmisibilidat de la primera acción procesal administrativa con la desestimación de la queja ante la CSJN.

Justamente, ante la declaración de inadmisibilidat, tenía la posibilidad -a través de una nueva reclamación- de reintentar la impugnación de la actividad estatal. Sin embargo, en lugar de hacerlo, intentó revertir en sede judicial la declaración de inadmisibilidat.

XV.- Ahora bien, como vimos, la actora pretende en esta causa la repetición de la suma pagada en concepto de



impuesto a los ingresos brutos en virtud de la determinación efectuada por la DPR en la Resolución 671/94.

Así, la repetición que pretende no puede escindirse de la validez del acto de determinación que motivó el pago efectuado. La presunción de legitimidad de dicho acto y de los que lo confirmaron (Resolución 536/98 y Acuerdo Fiscal 01/2000) provoca que, para que proceda la devolución pretendida, se declare su nulidad.

Esta tesitura nos conduce, a su vez, a discernir cuál es el momento de inicio del plazo de prescripción porque, si para admitir la repetición es preciso establecer la ilegitimidad del acto de determinación, no puede aceptarse que, tal como afirma la actora, el plazo comience a correr desde la fecha en que se hizo efectivo el pago que se pretende repetir.

A lo anterior, se añaden dos extremos que deben ponderarse cuando se trasladen estas cuestiones al caso concreto. Por un lado, que los medios administrativos de impugnación pueden ejercerse mientras esté vigente el plazo de prescripción (art. 192 de la Ley 1284) y, por otro lado, que la acción procesal administrativa incoada en el año 2000 no interrumpió el curso de la prescripción porque fue declarada inadmisibles (segunda parte del art. 194 de la Ley 1284).

XVI.- Establecido lo anterior, resta analizar su aplicación al caso concreto para determinar si ha operado prescripción.

El plexo normativo a considerar está dado por el artículo 191 inc. a), en cuanto dispone que el plazo de prescripción de la acción procesal administrativa es de cinco (5) años para impugnar actos nulos, reglamentos, hechos u omisiones administrativas" y correlativamente, en el artículo 192 en tanto establece, que "una vez operado el plazo de prescripción de la acción, no podrán ejercerse los medios administrativos de impugnación previstos en este Título".



Cabe considerar también, lo dispuesto por el artículo 193° que norma lo relativo a la suspensión de la prescripción: "La interposición de un recurso o reclamación administrativa suspende, por una sola vez, el curso de la prescripción durante un año".

Y el artículo 194° en cuanto a la interrupción: "La interposición de la acción procesal administrativa interrumpe el curso de la prescripción, salvo que por cualquier circunstancia el proceso termine sin sentencia que resuelva sobre el fondo de la cuestión planteada. La prescripción no se interrumpe en los supuestos de conclusión del proceso por inadmisión del mismo, desistimiento del proceso, caducidad de instancia y excepciones previas".

Sentado ello, corresponde precisar el momento a partir del cual comienza a correr el término de prescripción.

En tal sentido, tal como antes se expusiera, debe tenerse presente que la causa del pago que se pretende repetir fue la determinación de oficio efectuada por la DPR.

De ello se sigue que la prescripción de las acciones tendientes a la impugnación de la determinación impositiva plasmada en dicho acto, tiene lugar a partir de que la accionante tomó conocimiento del mismo, pues desde entonces estuvo en condiciones de impugnarlo.

Tal circunstancia ocurrió el 20/10/94 (cfr. fs. 82 vta. del Expte. 2309-9318/1). Entonces, fijado el inicio del cómputo de la prescripción en octubre de 1994 y si el recurso de reconsideración interpuesto suspende por única vez y por un año dicho cómputo, el plazo de prescripción vencía en el mes de octubre de 2000.

En consecuencia, habiéndose interpuesto la demanda judicial -único supuesto de interrupción de la prescripción-, el 23/5/2006, cabe concluir que al momento de su promoción, ya había operado la prescripción.



Es más, cabe destacar que cuando la actora efectuó el pago -el 24/5/01- ya había prescrito la acción para impugnar la determinación impositiva que lo motivó.

También se encontraba vencido si se lo computara, en la situación más favorable a la actora, a partir de la notificación del Acuerdo fiscal 01/00 del TFP, que ocurrió el 29/2/2000 (cfr. fs. 420 vta. del Expte. adm. cit.), acto que la propia actora consideró que la habilitaba para iniciar la acción procesal administrativa que interpuso en el 2000 (Expte. 37/00) y que fue declarada inadmisibile por lo que no interrumpió el curso de la prescripción.

XVII.- Frente a tal escenario, es preciso recordar que la Ley 1284, otorga a los interesados la posibilidad de recurrir o reclamar a la Administración sin estar sujetos a breves plazos para ello y que el único límite temporal es la prescripción. A la par, la obligación de respuesta que posee la Administración, le otorga a esos interesados las herramientas necesarias para paliar el silencio o la no respuesta dentro de los plazos legales.

Estas herramientas son: a) reputar denegada tácitamente la petición en cualquier oportunidad antes de la prescripción, ejerciendo los medios de impugnación administrativo o judiciales que correspondan, b) aguardar una respuesta extemporánea, o c) interponer un amparo por mora.

Pero ello, con el límite infranqueable de la prescripción, pues -como antes se señalara- una vez que ella opera no podrán ejercerse los medios administrativos de impugnación (art. 192 Ley 1284).

La espera en el ejercicio de su derecho a reclamar implica que, aún teniendo disponible el instrumento procesal para instar la revisión de la conducta que causa el agravio, no se lo ha utilizado.

En otras palabras, pese a contar con un tiempo útil (5 años o 6 contando la suspensión) para exigir su derecho, la accionante optó por



otro camino y dejó expirar el plazo. Por ello, es lógico que se compute el tiempo transcurrido, pues el tiempo computado para la prescripción debe ser un tiempo útil para el ejercicio de la acción.

Y en este caso lo es, desde el momento en que, al tomar conocimiento de la determinación efectuada por la DPR, contaba con las vías y el tiempo razonable para hacer valer su derecho.

Así, más allá de las circunstancias fácticas y jurídicas en que la actora intenta justificar la demora, lo cierto es que, al momento de interposición de la presente acción habían transcurrido más de 11 años desde que la DPR efectuó la determinación impositiva que cuestiona la accionante para obtener la repetición.

XVIII.- En síntesis, la existencia de una prescripción administrativa se justifica en el principio general del derecho que impone un límite temporal a cualquier acción patrimonial, que se rige por normas y principios propios del derecho administrativo en consideración a las particularidades propias del interés público (cfr. Marienhoff, Tratado de Derecho Administrativo, Tomo I, AbeledoPerrot, Lexis N° 2202/001288).

Frente a ello, el administrado tiene la carga de pedir o impugnar, según el caso, dentro de plazos ya fijados y antes de que opere la prescripción.

En definitiva, por las razones expuestas, corresponde hacer lugar a la defensa de prescripción y, en mérito a ello, se torna abstracto el tratamiento sustancial de la cuestión. En consecuencia, cabe rechazar la demanda instaurada, con imposición de costas a la actora vencida (art. 68 CPCyC). **ASI VOTO.**

El señor Vocal **Doctor OSCAR E. MASSEI** dijo: Adhiero en un todo a los fundamentos expuestos por el Dr. Kohon en su



voto. Por estas consideraciones, emito mi voto en igual sentido. **MI VOTO.**

De lo que surge del presente Acuerdo, habiéndose dado intervención al Señor Fiscal, por unanimidad, **SE RESUELVE:** **1°)** Rechazar la demanda interpuesta por YPF S.A. contra la Provincia de Neuquén; **2°)** Imponer las costas a la actora vencida (artículo 68 del CPCyC de aplicación supletoria); **3°)** Diferir la regulación de honorarios hasta que se cuente con pautas para ello.; **4°)** Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Con lo que se dio por finalizado el acto que previa lectura y ratificación firman los Magistrados presentes, por ante la Actuaría, que certifica.

Dr. RICARDO TOMAS KOHON - Dr. OSCAR E. MASSEI
Dra. LUISA A. BERMÚDEZ - Secretaria