

Procuración General de la Nación

S u p r e m a C o r t e :

-I-

A fs. 76/95, O&G Developments LTD. S.A. (en adelante, "O&G"), inicia acción declarativa de inconstitucionalidad, ilegalidad y subsidiariamente de certeza contra la resolución 4/11 de la Dirección General de Recursos Tributarios Energéticos (DGRTE) de la Provincia de Salta (en adelante, "resolución 4/11").

Sostiene que el mencionado acto resulta violatorio del ordenamiento jurídico federal, le produce perjuicios económicos severos y genera un estado de incertidumbre, en cuanto le exige el pago de gabelas que considera ilegítimas.

Relata que, en virtud de su carácter de concesionaria de explotación del área hidrocarburífera "Acambuco", la mencionada provincia le reclama el pago de una deuda en concepto de regalías de gas natural, gasolina y gas licuado de petróleo (en adelante "GLP"), por los periodos comprendidos entre octubre de 2004 y septiembre de 2010, ambos inclusive.

En primer término, discute lo exigido en concepto de regalías de gas natural. Explica que una parte del gas extraído lo utilizó para: (i) la generación de energía eléctrica necesaria para hacer funcionar las plantas del yacimiento; y (ii) como combustible en los hornos de aceite térmico y turbo-compresores.

Por tal motivo, al momento de liquidar el importe de las regalías que debía abonar por este rubro, dedujo los volúmenes que utilizó en esas necesidades de explotación de su yacimiento, de conformidad con lo establecido en el art. 63 de

la ley federal de hidrocarburos 17.319 y en la resolución 188/93 de la Secretaría de Energía de la Nación (en adelante "resolución SE 188/93").

En segundo lugar, discrepa de lo reclamado en concepto de regalías de gasolina natural. En este punto, explica que vendió a Refinor S.A. "gas rico" (gas con componentes susceptibles de ser licuables) a partir del cual dicha empresa obtuvo gasolina natural. Frente a tales circunstancias, se queja de que la demandada pretende cobrarle regalías por ese producto derivado, generado y aprovechado por un tercero.

Aclara que únicamente le corresponde declarar y abonar regalías -y así lo hizo- por la gasolina que extrae a la salida de sus separadores primarios (que es la que luego comercializa), mas no por la obtenida por otros sujetos.

Al respecto, menciona que O&G tributa regalías del doce por ciento (12%) sobre su porcentaje de participación en el total producido en el yacimiento según los precios de las ventas que realiza a los clientes. En esa línea, recuerda que la ley 17.319 determina que, para el pago de regalías hidrocarburíferas, debe tomarse el valor en boca de pozo de la producción y no el valor de sus componentes. En ese contexto, concluye que el valor boca de pozo no puede obtenerse en la planta de Refinor S.A. sino del producto que sale de su propio yacimiento.

En tercer lugar, plantea que el GLP no se encuentra sujeto al pago de regalías hidrocarburíferas. Como consecuencia de lo anterior, denuncia que también en este punto la resolución 4/11 es ilegítima. En subsidio, solicita que se declare que O&G no se encuentra obligada al pago de las regalías por este

Procuración General de la Nación

concepto puesto que no produce ni comercializa GLP sino que, al igual que sucede con la gasolina natural, se limita a vender el "gas rico", a partir del cual otras empresas obtienen el GLP que la Provincia de Salta pretende gravar.

Asimismo, y en subsidio, requiere que se le ordene a la demandada que se abstenga de exigir el pago de la deuda -en caso de corresponder- en moneda extranjera. En este punto, esgrime que las regalías deben ser abonadas en moneda local, sin perjuicio de que sean calculadas en dólares estadounidenses.

A más de lo anterior, señala que la resolución 4/11 presenta graves vicios en sus elementos esenciales (objeto, procedimiento y causa); contradice las normas del Código Civil en materia de prescripción y afecta sus derechos adquiridos (conf. ley nacional 26.197 y los títulos mediante los cuales obtuvo la concesión).

Especifica que el acto administrativo aquí impugnado también exige el pago de una diferencia en las regalías liquidadas con sustento en lo dispuesto por la resolución 813/2010 de la Secretaría de Energía de la Nación. Sin embargo, deja en claro que este rubro del ajuste ya ha sido objeto de impugnación judicial ante V.E. en la causa "O&G Developments Ltd. S.A. C/Salta, Provincia de y otro s/acción declarativa" (Expte. O.117/2011), motivo por el cual queda fuera de esta controversia.

Finalmente, solicita el dictado de una medida cautelar con el objeto de que se suspendan los efectos de la resolución 4/11 en los términos en que aquí se discute y, como consecuencia de ello, se le impida a la Provincia de Salta exigir a O&G el pago de los importes reclamados.

A fs. 108, la actora realiza una nueva presentación en la que manifiesta que el 1° de septiembre de 2011 fue notificada de la resolución provincial (DGRTE) 7/11, por medio de la cual se rechazó el recurso de reconsideración que había interpuesto en sede local contra su similar 4/11.

-II-

A fs. 112/114, de conformidad con lo dictaminado por este Ministerio Público a fs. 97, V.E. declara que la causa corresponde a su competencia originaria, ordena el traslado de la demanda a la Provincia de Salta y concede la medida cautelar requerida.

-III-

A fs. 143/157, la Provincia de Salta contesta la demanda y solicita su rechazo.

En cuanto a la vía elegida por la actora, manifiesta que no se configura la incertidumbre requerida para la admisión de la acción y aduce que este conflicto debería ventilarse ante la justicia provincial de Salta.

Con relación al fondo del asunto, argumenta que, para calcular las regalías, la deducción del gas natural consumido procede únicamente cuando su uso resulta justificadamente necesario para la explotación y exploración del yacimiento, extremo que no fue debidamente acreditado por la empresa.

En este punto, niega que el gas natural consumido en la planta de acondicionamiento de O&G cumpla esta condición, puesto que tal deducción no se encuentra prevista en la resolución SE 188/93. Respecto de esta última norma, destaca que

Procuración General de la Nación

habilita -únicamente- a deducir los volúmenes de gas natural utilizados en el proceso de "extracción" y no en el de "acondicionamiento".

Por otra parte, sostiene que la empresa debe abonar regalías por todos los recursos no renovables que extrae de los yacimientos ubicados en el territorio provincial. Con base en esa premisa, entiende que corresponde el pago de regalías tanto por la gasolina cuanto por el GLP que se obtiene a partir del gas rico que O&G extrae, en virtud de que éstos no son productos sino componentes del gas natural.

Asimismo, la demandada niega haber exigido a la actora el pago de las regalías en dólares estadounidenses.

Por último, aduce que las regalías por la explotación de hidrocarburos integran el tesoro de la Provincia de Salta de acuerdo a lo dispuesto por el art. 66 de la Constitución local y, por ende, son conceptos inalienables, están fuera del comercio y no son susceptibles de prescripción. En subsidio, niega que se encuentren prescriptas las acciones y poderes fiscales para perseguir su cobro.

-IV-

Pienso que V.E. sigue teniendo competencia para entender en el presente, a tenor de lo dictaminado a fs. 97.

-V-

Liminarmente, corresponde recordar que la acción prevista en el art. 322 del CPCCN, en tanto no tenga carácter simplemente consultivo, no importe una indagación meramente especulativa y responda a un "caso" que busque precaver los

efectos de un acto en ciernes, al que se le atribuye ilegitimidad y lesión al régimen federal, constituye causa en los términos de la Ley Fundamental (Fallos: 308:2569; 310:606 y 977; 311:421, entre otros).

Sobre la base de estas premisas, considero que en autos se encuentran reunidos los requisitos establecidos por el código de forma, pues ha mediado una actividad explícita de la Provincia dirigida a la "percepción" del impuesto que estima adeudado -mediante la resolución 4/11 (cfr. fs. 13/21)-; y esa actividad posee entidad suficiente para sumir a la actora en un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance y modalidad de una relación jurídica, entendiéndose por tal a aquella que es "concreta" al momento de dictarse el fallo (Fallos: 310:606; 311:421).

Como claramente advirtió V.E. en Fallos: 310:606 (cons. 5°), la admisión de que concurren en la especie los presupuestos de la acción meramente declarativa, en especial el estado de incertidumbre respecto de los alcances de la relación jurídica concreta y del interés suficiente en el accionante, constituye el primer obstáculo a la viabilidad de la defensa intentada por la demandada.

Por otra parte, no puede obviarse que la presente demanda corresponde a la competencia originaria del Tribunal, que -por provenir de la Constitución- no puede quedar subordinada al cumplimiento de los requisitos exigidos por las leyes locales ni al agotamiento de los remedios administrativos previstos en esos ordenamientos (arg. Fallos: 323:1206, cons. 2°, entre otros).

Procuración General de la Nación

Por lo expuesto, entiendo que las defensas esgrimidas no obstan a la procedencia de la vía intentada, conforme con el art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y la reiterada doctrina de V.E. (Fallos: 307:1379; 310:606; 316:2855; 318:2374, entre otros).

-VI-

Despejado lo anterior, observo que, de la forma en que ha quedado planteada la *litis*, el *thema decidendum* estriba en determinar:

1. Si es procedente la deducción de los volúmenes de gas natural utilizados en la explotación del establecimiento (para la generación de energía eléctrica necesaria para el funcionamiento de las plantas y como gas combustible en hornos de aceite térmico y en turbo-compresores).
2. Si O&G debe abonar por los hidrocarburos que extrae y comercializa, medidos a la salida de sus separadores primarios o, por el contrario, si las regalías deben también incluir el precio de los productos obtenidos por terceros a partir del "gas rico" que ella vende (en este caso, la gasolina y el GLP que elaboró Refinor S.A.).
3. Por último, si la Provincia de Salta puede exigir el pago en moneda extranjera de la deuda determinada de oficio por la resolución 4/11.

Cabe advertir que el abordaje de tales problemas por este Ministerio Público ha de ceñirse exclusivamente a las cuestiones federales que entrañan, sin introducirse en la valoración de los hechos, pruebas y normas de derecho común que los rodean, ya que esas cuestiones corresponden a los jueces de

la causa (conf. dictámenes de esta Procuración General en las causas T.339, L.XXXV, "Total Austral S.A. c/ Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, Provincia de s/ acción declarativa", del 3 de diciembre de 2002; N.115, L.XXXV. "Neuquén, Provincia del c/ Estado Nacional s/ cobro de regalías e inconstitucionalidad", del 24 de mayo de 2006 y M.853, L.XLIV, "Municipalidad de Rosario c/Entre Ríos, Provincia de y otro s/amparo -daño ambiental-", del 14 de mayo de 2012, entre otras).

-VII-

En lo referido a la deducción de los volúmenes de gas natural realizada por O&G en sus declaraciones juradas, advierto que se halla fuera de debate (ver manifestaciones de la actora en el ptc. V.A. de fs. 78 y de la demandada en el punto 3.1. de fs. 147):

- Que la energía eléctrica generada con los volúmenes de gas extraídos del yacimiento es enteramente consumida dentro de ese predio, empleándose tanto en tareas de "extracción" como de "acondicionamiento" del gas.
- Que los hornos de aceite térmico -que emplean una parte del gas extraído- tienen por objeto proporcionar el circuito de calor necesario para el "acondicionamiento" del gas.

A la deducción de ese gas empleado para la extracción y el acondicionamiento se opone la demandada.

Respecto del gas empleado para la generación de energía eléctrica destinada a las tareas de "extracción" en el yacimiento, observo que las cuestiones planteadas son

Procuración General de la Nación

sustancialmente idénticas a las ya tratadas y resueltas por V.E. en Fallos: 334:1162.

En esa oportunidad, el Tribunal -de conformidad con lo dictaminado por este Ministerio Público- dejó sentado que "...se excluye del pago de regalías a todos los volúmenes utilizados en las necesidades de las explotaciones y exploraciones, sin formular excepciones en cuanto a las diversas formas que su empleo pueda requerir". Asimismo, puntualizó que: "no podrán deducirse aquellos volúmenes utilizados para la generación de otras formas de energía que el concesionario vendiere, cuyo usufructo permitiese a terceros, o cualquier otro volumen de gas natural efectivamente aprovechado en actividades innecesarias para la explotación o explotación en las áreas de las que fuera titular" (cons. 6°, 1° y 3° párr., subrayado agregado).

Sobre esta base, y los fundamentos expuestos en ese dictamen, considero que asiste la razón a la actora en cuanto a que el inc. a) del art. 2° de la resolución SE 188/93 debe ser interpretado en armonía con la ley 17.319 y el decreto 1.671/69 y, por ende, debe admitirse la detracción de los volúmenes de gas empleados para la generación de energía eléctrica destinada a su "extracción".

Adelanto que, en mi parecer, idéntica conclusión se impone respecto del gas empleado para el "acondicionamiento" del fluido.

Cabe recordar que la demandada se opone a ello pues sostiene que la resolución SE 188/93 habilita únicamente a deducir los volúmenes de gas natural utilizados en el proceso de "extracción", y no en el de "acondicionamiento". Especifica que

"...el acondicionamiento del gas natural es una etapa posterior a la extracción y está dirigida a posibilitar su transporte y comercialización y, por ende, el gas utilizado a tal fin no resulta deducible de la producción computable a los fines del pago de las regalías" (fs. 149, primer párrafo).

Disiento de tal postura.

El art. 2° de la resolución SE 188/93 establece de manera clara "... a los volúmenes de gas natural efectivamente producidos se le podrán descontar los siguientes conceptos:

- a) El volumen cuyo uso sea justificadamente necesario para el mantenimiento de las explotaciones y/o exploraciones.
 - b) El volumen de las pérdidas producidas por caso fortuito o de fuerza mayor, debidamente comprobadas y aceptadas por la Autoridad de Aplicación.
 - c) Los volúmenes reinyectados a la formación del yacimiento.
- No podrán deducirse los volúmenes de gas natural y gasolina que se utilicen para la generación de otras formas de energía".

Ha sostenido V.E. que, cuando una ley es clara y no exige mayor esfuerzo interpretativo, no cabe sino su directa aplicación (Fallos: 320:2145, cons. 6° y su cita), y que es adecuado dar a las palabras de la ley el significado que tienen en el lenguaje común (Fallos: 302:429), o bien en el sentido más obvio del entendimiento común (Fallos: 320:2649).

Sobre la base de estas asentadas pautas hermenéuticas, resulta evidente para mí que la demandada pretende introducir una diferencia entre "acondicionamiento" y "extracción" que no se encuentra en la letra de la resolución SE 188/93 -que permite la deducción de todo volumen "justificadamente necesario para el mantenimiento de las

Procuración General de la Nación

explotaciones"- ni puede ser razonablemente inferida de su armónica interpretación con lo dispuesto en la ley 17.319 y el decreto 1.671/69.

Al respecto, es necesario recordar una vez más que no corresponde introducir diferencias cuando el precepto no lo hace (Fallos: 331:2453) y que no cabe presumir la inconsecuencia o falta de previsión del legislador, quien podría haber realizado la distinción propuesta por la Provincia demandada y, sin embargo, no lo hizo (arg. Fallos: 315:1922; 321:2021 y 2453; 322:2189; 329:4007, entre otros).

En este orden de ideas, no puede pasar desapercibido que nada esgrime la Provincia para sostener que el empleo del gas para su "acondicionamiento" no constituye un uso "justificadamente necesario para el mantenimiento de las explotaciones". Por el contrario, reconoce que tal actividad es requisito para "posibilitar su transporte y comercialización" (fs. 149, primer párrafo), lo cual -en mi parecer- integra inescindiblemente la cadena económica del concepto de "explotación" empleado por el legislador.

Es que, dicho en otras palabras, toda extracción se realiza con el objeto de explotar el producto así obtenido, poniéndolo en las condiciones necesarias para ser comercializado, las que variarán dependiendo de los requerimientos del producto de que se trate.

-VIII-

Previo a estudiar la controversia identificada en el punto 2) del acápite VI de este dictamen, estimo pertinente señalar que, en esta instancia, tampoco se encuentran

controvertidas las siguientes cuestiones: (i) que O&G vendió "gas rico" a Refinor S.A. y que abonó a la Provincia de Salta las regalías por la venta de ese "gas rico"; y (ii) que, posteriormente, ese "gas rico" fue sometido a un proceso de turboexpansión en la planta de Refinor S.A., a partir del cual esta última obtuvo otros productos derivados.

En tales circunstancias, corresponde dilucidar si O&G debe pagar regalías únicamente por los hidrocarburos que extrae y vende, medidos a la salida de sus separadores primarios (razonamiento sostenido por la actora); o si, además de ello, debe también abonar esa gabela por los productos obtenidos posteriormente por Refinor S.A. (gasolina natural y GLP) a partir del "gas rico" que la concesionaria le ha vendido (argumento propuesto por la Provincia de Salta).

La demandada justifica su tesitura en que el pago de las regalías debe realizarse con base en el "valor integral del gas natural, que no es otra cosa que la sumatoria del valor comercializado de todos sus componentes" (ver, para este punto, los fundamentos de la provincia en los considerandos 39, 40, 41 y 63 de la resolución 4/11).

Según mi perspectiva, para zanjar el punto en cuestión resulta imprescindible reseñar el marco normativo aplicable.

En este sentido, el art. 59 de la ley 17.319 (en su texto vigente durante los períodos de este juicio) establecía que: "El concesionario de explotación pagará mensualmente al Estado nacional, en concepto de regalía sobre el producido de los hidrocarburos líquidos extraídos en boca de pozo, un porcentaje del doce por ciento (12%)...". En su art. 62 añadía:

Procuración General de la Nación

"La producción de gas natural tributará mensualmente, en concepto de regalía, el doce por ciento (12%) del valor de los volúmenes extraídos y efectivamente aprovechados".

Tales preceptos fueron reglamentados por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el decreto 1.671/69, en el que se determinó el régimen para la liquidación y percepción de regalías hidrocarburíferas.

En el art. 2°, punto 1) del aludido decreto se mencionan al petróleo crudo y a la gasolina como los hidrocarburos líquidos a los que se refiere la ley. En relación con la gasolina, se la define como: "recuperados del gas natural en separadores sin proceso de elaboración o tratamiento en plantas especiales, que se estabilizan a temperatura de 15,6° C y presión de 760mm de Hg". Asimismo, se brinda el concepto de gas natural, al caracterizarlo como: "hidrocarburos gaseosos extraídos del subsuelo una vez separada la gasolina que mantienen en ese estado a presión de 760 MM de Hg y temperatura de 15,6° C".

El art. 3° del reglamento, por su parte, reitera que el monto de la regalía a abonar es del 12% y se determina mensualmente sobre la "producción computable".

Su art. 2°, punto 5°, establece los lugares de medición de esa producción computable: "a) De petróleo crudo: En boca de pozo. b) De gasolina: A la salida de los separadores, siempre que no sea incorporada al petróleo crudo. c) De gas natural: Donde puede efectuarse la medición de los volúmenes producidos, luego de la extracción de la gasolina".

Respecto del gas natural, su art. 1°, punto 3), especifica que la producción computable -sobre la que se calcula

el pago de las regalías- se compone de: "los volúmenes que el concesionario vendiere, cuyo usufructo permitiese a terceros, o cualquier otro volumen efectivamente aprovechado en actividades que no sean necesarias a la explotación o exploración en cualquiera de las áreas en que aquél fuese titular de derechos regidos por la ley 17.319" (subrayado añadido).

Por su parte, respecto de la gasolina, la resolución SE 188/93 dispone que: "la producción computable será la medida a la salida de los separadores primarios" (art. 10, 3° párrafo).

Por aplicación de estas pautas, es claro para mí que la actora debe abonar únicamente por su propia "producción computable". Por ello, su obligación no puede extenderse a aquellos derivados obtenidos por un tercero (como lo son, en este caso, la gasolina natural y el GLP que obtuvo Refinor S.A. en su planta) a partir del producto que primariamente le vendió O&G.

A mi modo de ver, una solución contraria a la propuesta ampliaría el ámbito de imposición previsto en los arts. 59 y 62 de la ley 17.319, afectando el principio constitucional de reserva de ley, que solo admite que una ley formal tipifique el hecho que se considera imponible y que constituirá la posterior causa de la obligación de aquel carácter (conf. Fallos: 304:697; 331:2453).

Lo expuesto, en mi parecer, torna inoficioso todo estudio acerca de la sujeción o no al tributo del GLP, al encontrarse fuera de debate que la actora careció de "producción computable" por este concepto.

Por último, no se me escapa que la demandada invocó, en apoyo de su postura, la resolución 1.226/04 de la Secretaría

de Energía de la Nación. Sin embargo, este acto no modifica mi conclusión puesto que allí se aplicaron multas a diversas empresas por incumplimientos de las obligaciones emergentes del art. 77 de la ley 17.319 (obligación de los permisionarios y concesionarios de facilitar, en la forma más amplia posible, el ejercicio por parte de los funcionarios competentes de las tareas de inspección y fiscalización), reproche infraccional que -aún de encontrarse firme- carece de toda entidad para modificar la definición de los hechos imposables y de su base de cuantificación tipificadas en los arts. 59, 61 y 62 de la ley 17.319.

Así las cosas, considero que el razonamiento esgrimido por la Provincia de Salta para exigir el cobro de regalías por gasolina natural y GLP a O&G, no se ajusta a la normativa federal que rige esta materia. Como consecuencia de ello, su pretensión en este punto también debe ser rechazado.

-IX-

Por último, atento a la solución que aquí propicio, estimo que resulta inoficioso expedirme sobre la prescripción y la moneda de pago de las regalías exigidas en la resolución 4/11.

-X-

Por lo expuesto, considero que corresponde hacer lugar a la demanda.

Buenos Aires, 15 de noviembre de 2017.

ES COPIA

LAURA M. MONTI