



Provincia de Santa Fe
Fiscalía de Estado

DICTAMEN N° 0479 AÑO 2007.-
EXPTE. N° 13301-0128817-3.-

“Santa Fe Provincia Productora de
Combustibles de Origen Vegetal”

Señor Ministro Coordinador:

Con 234 fojas vienen estas actuaciones para consideración de esta Fiscalía de Estado, **en las que Concret Nor S.A. ha deducido los siguientes remedios procedimentales:**

a) Recurso Jerárquico y Pronto Despacho (agregados a los expedientes N° 00101-0154650-5, 00301-0055255-4), cuya promoción responde a la falta de pronunciamiento, por parte de la A.P.I, de un recurso de reconsideración oportunamente planteado **respecto de la Resolución N° 15/2-05** –determinativa de reajustes impositivos y requerimiento de pago por deuda de Impuesto a los Ingresos Brutos, Aportes Sociales Ley 5110 e Impuesto de Sellos;

b) recurso de apelación y pronto despacho, (agregados a expedientes N° 00301-0055501-2 y 00301-005516-0), contra la Resolución N° 439/06 que rechaza la reconsideración planteada a la Resolución N° 15/2/05, y que asimismo deduce, con carácter de cuestión formal previa la incompetencia y nulidad de dicho decisorio.

Las actuaciones de epígrafe derivan de una verificación practicada por la Administración Provincial de Impuestos, que motivó el dictado de la Resolución N° 15-2/2005. Tal acto administrativo determina reajustes impositivos, recargos legales por pago fuera de término por deudas correspondientes a Impuesto a los Ingresos Brutos, Aportes Sociales – Ley 5110-, Impuestos a los Sellos; y requiere el ingreso de los montos debidos.

A fs. 107 la firma CONCRENOR SA dedujo en fecha 9/9/05, reconsideración y apelación en subsidio contra dicha Resolución, con fundamento en el art. 63 y cc. del Código Fiscal.

El día 3/2/06 se interpuso pronto despacho.

Conforme la alegada falta de pronunciamiento respecto del referido recurso y dado el tiempo transcurrido desde que se instaron las actuaciones, en fecha 6/06/06 se interpuso recurso jerárquico, con fundamento en el art. 55 y ss. del Decreto N° 10204/58. El 14.8.06 insiste en instar el recurso impetrado (fs. 198 – fecha 14/8/06) por no haberse remitido las actuaciones al Poder Ejecutivo.

En fecha 25/08/06, la Administración Provincial de Impuestos resolvió la cuestión con el dictado de la Resolución N° 439/06 (fs. 157/164), de cuyo tenor se desprende el rechazo al recurso de reconsideración planteado contra la Res. 15-2/2005 y la reiteración del requerimiento de ingreso de las sumas adeudadas. Tal medida fue notificada en fecha 14/9/06.

2- En principio, cabe indicar que en la apelación directa bajo tratamiento (fs. 216/218), no se advierte una crítica razonada de las motivaciones que tuvo el Ente para desestimar sus alegaciones en torno al impuesto de sellos y aportes sociales ley 5110, advirtiéndose una declinación de esos agravios ya que ni siquiera reitera lo dicho en sus memoriales anteriores.

Por otra parte y en relación a la impugnación por la que se pide o entiende aplicable una exención del impuesto a los ingresos brutos, y no obstante parecer insuficiente el memorial de apelación directa por la escueta síntesis argumental, es preciso analizar la postulación con los alcances que siguen.

En concreto la divergencia entre el Ente y la recurrente, se circunscribe a la interpretación amplia que propone la segunda sobre los alcances de la exención del inciso p) del artículo 160 del Código Fiscal (“los provenientes de la construcción de inmuebles”), frente a la restringida del primero según el cual sólo comprendería “...a obras de una magnitud tal que pudieran considerárselas como completas, integrales y substancialmente diferentes de la preexistente” (del quinto considerando de la res. 439/06, f. 199 y siguientes).

Según el criterio de la A.P.I. las obras desarrolladas por la recurrente y comprendidas en los contratos públicos incorporados en autos (vid. copias de fs. 16 a 36), que incluyen prestaciones de “movimientos de suelos” (f. 16), “ejecución de carpeta de concreto asfáltico” (f. 19) y “excavación mecánica para canal” (f. 36), no encuadran dentro la conceptualización que apareja la exención, a lo que la interesada responde que la restricción hermenéutica carece de fundamento alguno.

En principio debe recordarse que el titular del Ente cuenta con atribuciones legales para interpretar las normas fiscales (Código Fiscal, art. 14), siguiendo las reglas que orientan los artículos 5 a 7 del ordenamiento, función esencial del



ejercicio de sus incumbencias respecto de lo cual, por razones de estricto respeto a la organización administrativa que el Legislador ha diseñado, únicamente debería ser objeto de revisión cuando se advierta una manifiesta irrazonabilidad en ella, por la notoria discordancia entre la norma y el sentido que se le asigna.

También debe expresarse que la exégesis de un precepto a cargo del intérprete incluye la indagación de la finalidad de la disposición, extremo de gran utilidad cuando de exenciones se trata, puesto que su valoración "estricta" lo manda el propio ordenamiento (C.F. art. 5).

Dentro de esos límites, no puedo sino concluir que la interpretación propuesta por el órgano fiscal no es irrazonable, por las siguientes razones.

La exención bajo análisis tuvo su origen en el llamado Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento que, suscripto por los gobernadores de las provincias el 12 de agosto de 1993, resultó ratificado por ley 11.094. La premisa básica del convenio interjurisdiccional era la de promover las materias comprendidas en el título, para lo cual se acordó el compromiso de derogación del impuesto de sellos, tasas municipales que afecten aquellos objetivos y, en relación a ingresos brutos, la exención de distintas actividades —entre ellas— la de "construcción de inmuebles" (acápito g del apartado 4 de la Cláusula Primera).

La ley 11.094 que aprobó el acuerdo aludido, previó que si el Poder Ejecutivo decidía desarrollar las acciones comprometidas, debía enviar a la Legislatura "para su tratamiento, por ser una facultad legislativa indelegable, los proyectos de ley que refieran a los siguientes asuntos:..", entre los que no se incluyó a la exención de ingresos brutos, sino solamente a la modificación o sustitución en sí del gravamen (vid. inc. d) del artículo 1°).

Luego de ello, por decreto 691/94 (art. 2°) el Poder Ejecutivo introdujo como inciso nuevo del entonces artículo 160 del Código Fiscal, la exención en cuestión y lo comunicó a la Legislatura.

A estas alturas es necesario destacar que el pacto mencionado y el decreto 691/94, en nada nos auxilian sobre el alcance de la lacónica expresión "construcción de inmuebles", pero sí se advierten algunos aspectos en base a los

cuales se puede sostener que no cabe la interpretación amplia propiciada por la recurrente, a saber: (i) si siguiéramos el razonamiento de la impugnante, llegaríamos a la conclusión de que toda la actividad vinculada a la construcción se encuentra exenta, puesto que si todo lo que se incorpora a un inmueble forma parte de él según lo establecen los artículos 2315 y 2316 del Código Civil, el acto de incorporación sería una construcción de aquél. Sin embargo, la previsión utilizada por el Acuerdo –en especial si se lo coteja con los restantes incisos del apartado 4 de la Cláusula Primera del Pacto–, se puede concluir que se tuvieron en miras construcciones nuevas o, por lo menos, modificaciones de ellas que tuvieran un alto impacto en el tráfico comercial y, principalmente, contribuyeran al objetivo de crecimiento económico; (ii) distinta sería la conclusión si la disposición hubiera ampliado el horizonte aditando un término como “reparación” para englobar una actividad más extendida, y no lo hizo; (iii) tampoco puede dejar de atenderse que los distintos compromisos –cuando refieren a inmuebles–, lo hacen siempre con la mira en edificaciones destinadas a vivienda (ver inciso f, apartado 5, Cláusula Segunda, apartado 5 este último en lo tocante a las obligaciones de la Nación).

Entonces y más allá de las dificultades que ofrece la problemática por la ausencia de antecedentes escritos en fundamento de la intención, lo cierto es que la interpretación que propicia el Ente –dentro de sus prerrogativas propias– no resulta irrazonable.

Por lo demás y no habiendo satisfecho el recurrente en el memorial de f. 216 con la exigencia del artículo 66 del Código Fiscal, el recurso es inadmisibile.

3.- Aconsejo, pues, desestima la apelación.

Despacho, 25 JUL 2007.





JUAN CARLOS CARBONE
PROCURADOR GENERAL

INMGARD E. LEBERIES
FISCAL DE ESTADO
PCIA. DE SANTA FE