



ADMINISTRACION
PROVINCIAL DE
IMPUESTOS
Provincia de Santa Fe



SECCION:

DICTADA EN:

EXPEDIENTE:

LEGAJO:

RESOLUCION N° 023/OP-GRAL

SANTA FE, "Cuna de la Constitución Nacional", 2^a mayo 2009

VISTO:

El Expediente N° 00301-0059234-5 del registro del Sistema de Información de Expedientes; y

CONSIDERANDO:

Que la necesidad de fundar una Nueva Santa Fe, o sea un Nuevo Estado, donde se integren nuestras cinco regiones, hace que se deba considerar e interpretar conforme a la naturaleza económica las normas tributarias y los hechos imposables que puedan quedar subsumidos en las mismas;

Que así las cosas, en nuestra región existe la operatoria denominada "canje agropecuario" en virtud de la cual los productores agropecuarios efectúan la compra de insumos, bienes o servicios mediante el pago con granos de su producción;

Que en el ámbito de nuestra Provincia, la actividad no se encuentra expresamente contemplada en el Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias), resultando necesario efectuar una interpretación jurídica de las normas que regulan el impuesto y de los hechos involucrados;

Que en tal sentido, se expidió la Administración Provincial de Impuestos, mediante Informe N° 383/06 de la Dirección General Técnica y Jurídica, que hiciera suyo el Administrador Provincial de Impuestos, vertido ante una consulta efectuada por el área de fiscalización, considerando que las operaciones de ventas de cereales recibidos como parte de pago por las ventas de bienes, deben tributar sobre el monto total, ello de conformidad a lo estatuido en el último párrafo del Artículo 134 del Código Fiscal vigente;

Que, en efecto, sostuvo que, el inciso e) del Artículo 139 del Código Fiscal (t.o. 1997 y modificatorias) comprende a la comercialización de productos agrícolas ganaderos, efectuados por cuenta propia por los acopiadores de esos productos, mientras que la Resolución Conjunta N° 1593 (AFIP) y 456/2003 (SAGPYA) distingue la figura de los acopiadores y consignatarios (Artículo 1° inciso 1.1) de la figura de los "Canjeadores de Bienes y/o servicios por granos" (inciso 1.4 del Artículo 1°);

Que efectuando un examen de la cuestión, y en base a lo dictaminado por la Dirección Provincial de Técnica Tributaria y Coordinación Jurídica dependiente de la Subsecretaría de Ingresos Públicos, cuadra señalar que estamos



ADMINISTRACION
PROVINCIAL DE
IMPUESTOS
Provincia de Santa Fe



SECCION:

DECTADA EN:

EXPEDIENTE:

LEGAJO:

RESOLUCION N° 023/09-GRAL

claramente ante un supuesto sujeto a interpretación jurídica, tanto de la ley aplicable como de los hechos o de la operatoria comercial involucrada;

Que la interpretación de las normas tributarias y de los hechos económicos que se gravan es una constante para la Administración Tributaria, quien debe permanentemente efectuar encuadres de hechos a normas que contienen conceptos no definidos por la misma, o que provienen de otras ramas tanto del derecho como de otras disciplinas, y a su vez los hechos y las operaciones económicas van modificándose y variando en forma constante;

Que esta actividad de interpretación, además de permanente, resulta de suma importancia, ya que los temas involucrados nunca son menores; verbigracia; concepto de "consumidor final", a los fines de definir una alícuota, concepto y alcance del término "construcción" a los fines de definir ni más ni menos que una exención tributaria, qué actividad debe considerarse "Industria" a los fines también de su encuadre en una exención o alícuota determinada, etc.;

Que, de allí, se ha desarrollado toda una teoría sobre la interpretación de las normas tributarias, ocupándose del tema en forma profusa, la doctrina especializada y la jurisprudencia incluso, del más alto Tribunal Nacional.

Y también por los motivos expuestos, la propia legislación tributaria establece directivas a los fines de interpretar las normas tributarias;

Que nuestro Código Fiscal - Ley N° 3456 (t.o 1997 y sus modificatorias), regula la cuestión en el Título Segundo Artículos 5° a 7°, que a modo ilustrativo se transcriben a continuación:

"TITULO SEGUNDO

De la Interpretación del Código y de las Leyes Fiscales

Métodos. El Caso de las Exenciones.

Artículo 5 -Para la interpretación de las disposiciones de este Código y demás leyes fiscales que no se refieran a exenciones, son admisibles todos los métodos, pero en ningún caso se establecerán impuestos, tasas o contribuciones, ni se considerará a ninguna persona como contribuyente o responsable del pago de una obligación fiscal, sino en virtud de este Código u otra ley. En materia de exenciones, la interpretación será estricta.

Interpretación Analógica. Alcances.

Artículo 6 -Para los casos que no puedan ser resueltos por las disposiciones pertinentes de este Código o de una ley fiscal especial, se recurrirá a las



ADMINISTRACION
PROVINCIAL DE
IMPUESTOS
Provincia de Santa Fe



SECCION:

DECTADA EN:

EXPEDIENTE:

LEGAJO:

RESOLUCION N° 023/09-GRM

disposiciones de este Código u otra ley fiscal relativa a materia análoga, salvo, sin embargo, lo dispuesto en el Artículo anterior. En defecto de normas establecidas para materia análoga, se recurrirá a los principios generales del derecho teniendo en cuenta la naturaleza y finalidad de las normas fiscales. Cuando los términos o conceptos contenidos en las disposiciones del presente Código o demás leyes fiscales no resulten aclarados en su significación y alcance por los métodos de interpretación indicados en el párrafo anterior, se atenderá al significado y alcance que los mismos tengan en las normas del derecho común.

Principio de la Realidad Económica.

Artículo 7 -Para determinar la verdadera naturaleza de los hechos imponible se atenderá a los actos o situaciones efectivamente realizados, con prescindencia de las formas o de los contratos del derecho privado en que se exterioricen. La elección de actos o contratos diferentes a los que normalmente se utilizan para realizar las operaciones económicas que el presente Código u otras leyes fiscales consideren como hechos imponible, es irrelevante a los efectos de la aplicación del impuesto”;

Que, es decir, nuestro Código Fiscal dispone una amplitud de métodos para la interpretación de las normas en él contenidas -salvo exenciones- y agrega el criterio de la significación económica en cuanto a la interpretación de los "hechos";

Que estas disposiciones, no son además, exclusivas de nuestra jurisdicción, se reiteran en todas las jurisdicciones provinciales y en la Ley Nacional de Procedimientos Tributarios (Ley N° 11.683);

Que, aclarado lo que dispone expresamente la ley, podemos mencionar brevemente lo que ha considerado tanto la Doctrina como la Jurisprudencia al respecto;

Que, en tal sentido, es casi unánime la consideración en cuanto a que debe prevalecer el método lógico jurídico, el cual se opone al exegético gramatical, y considera la totalidad de las normas en juego indagando el propósito de la ley y evaluando los hechos en su significación económica a fin de determinar su encuadre en las disposiciones legales pertinentes;

Que, así las cosas, autores como Carlos M. Giuliani Fonrouge y Susana Camila Navarrine, en su libro "Procedimiento Tributario", 5a. Edición, Ediciones Depalma, al tratar la interpretación de las normas tributarias, citan a la Corte Suprema cuando expresa "Que es jurisprudencia de esta Corte que por encima de lo que las leyes parecen decir literalmente, es propio de la interpretación judicial indagar lo que ellas dicen jurídicamente, y que si bien en esta indagación no cabe prescindir de las palabras, tampoco corresponde atenerse rigurosamente a ellas cuando la interpretación razonable y sistemática así lo requiera (Fallos, 241-227; 244-129; 263-227). Lo que importa no es seguir rígidas pautas gramaticales, sino



ADMINISTRACION
PROVINCIAL DE
IMPUESTOS
Provincia de Santa Fe



SECCION:

DICTADA EN:

EXPEDIENTE:

LEGAJO:

RESOLUCION N° 023/09 - GRAL

computar el significado jurídico profundo de las leyes (Fallos, 265-242), teniendo en cuenta su contexto general y los fines que las informan (Fallos, 264-152; 265-256)";

Que, también el Profesor Dino Jarach sostuvo: "la aplicación del Derecho no es sino la subsumisión del supuesto de la realidad en el supuesto del hecho previsto por la norma, y, en este sentido, en cuando se haya dicho que el supuesto real coincide con el supuesto normativo, en buena medida se ha dicho también, se ha prejuzgado, cual es la calificación jurídica del hecho";

Que, considerando lo expuesto por Jarach, cabe concluir sobre la trascendencia que en materia tributaria de la interpretación de los HECHOS más allá de la correspondiente interpretación de la norma, fundamentalmente en cuanto a su naturaleza y su significación económica,

Que también, el Dr. Osvaldo Casas, en un voto en disidencia, sostuvo: "Como puede observarse, la interpretación lógica en materia de normas tributarias brinda a los jueces una herramienta para superar la deficiente formulación técnica o su significado gramatical, desentrañando el sentido jurídico y la finalidad perseguida por el legislador respecto a los tratamientos singulares y generales que ha venido a brindar en cada caso, compatibilizando tales regulaciones con los valores fundamentales del ordenamiento y dejando de lado formalismos rituales paralizantes que frustren, en concreto, la realización efectiva de los derechos y garantías constitucionales. Fallo: "Sociedad Italiana de Beneficencia c/DGR - Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires Sala II, sentencia del 20/07/2001";

Que, por último, y a fin de no abrumar con fallos, la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho que el alcance de las leyes impositivas debe determinarse computando la totalidad de las normas que la integran para que el propósito de la ley se cumpla de acuerdo con las reglas de una razonable y discreta interpretación. En tal sentido, la interpretación de las leyes impositivas debe atenerse al fin de las mismas y a su significación económica, a la verdadera naturaleza del hecho imponible y a la situación real de base, con prescindencia de las formas y estructuras elegidas por el contribuyente, a fin de lograr la necesaria prevalencia de la razón del derecho sobre el ritualismo jurídico formal, sustitutivo de la sustancia que define a la justicia, aprehendiendo la verdad jurídica objetiva. Fallo: "PARFUMS FRANCAIS SRL - C.S.J.N. - 16/6/1992";

Que, es decir, ya no existen dudas, sobre la obligación de utilizar todos los medios de la hermenéutica jurídica a los fines de interpretar los hechos y las normas tributarias;

Que, en el contexto actual no se coincide con la interpretación anterior efectuada por la Dirección General Técnica y Jurídica;



ADMINISTRACION
PROVINCIAL DE
IMPUESTOS
Provincia de Santa Fe



SECCION:
DICTADA EN:
EXPEDIENTE:
LEGAJO:

RESOLUCION N° 028/09-GRIX

Que, de allí, que en base a los criterios interpretativos aceptados por la doctrina y jurisprudencia y receptados por nuestra legislación local, cuadra considerar las características de la operatoria sujeta a análisis, la capacidad contributiva involucrada y luego ver en qué normas queda subsumida la misma;

Que, en tal sentido, vemos que la actividad sujeta a consideración, esto es, la recepción de cereales en pago de bienes o servicios y su posterior venta resulta perfectamente asimilable a la actividad contemplada en Artículo 139 inciso e) del Código Fiscal, debiendo considerarse aplicable la base imponible especial prevista en dicho artículo;

Que, caso contrario, entendemos, se estaría gravando una idéntica actividad económica en forma más gravosa que otra, - actividad que no está expresamente contemplada en nuestro Código Fiscal- no pudiendo inferirse entonces que esa ha sido la intención del legislador, resultando esa interpretación contraria a los principios de interpretación que deben prevalecer en materia tributaria;

Que, asimismo, dado las características de la cuestión analizada, la disposición propuesta deberá tener vigencia a partir de su publicación, considerando además que los criterios sostenidos anteriormente por la Administración Tributaria, se encontraban respaldados por legislación vigente y sin vicios que lo nulifiquen, fundamentalmente teniendo en cuenta que los hechos analizados contienen características muy particulares y no se encuentran contemplados en forma expresa en nuestro Código Fiscal. La no retroactividad de la interpretación, ha sido también entendida en el mismo sentido por la propia Administración Provincial de Impuestos (Informe N° 041/95 - Dirección General Técnica y Jurídica, 21 de febrero de 1995);

Que se ha dado intervención a la Dirección General Técnica y Jurídica, quien se expide mediante Informe N° 480/09;

Por todo ello, lo propuesto por la Dirección Provincial de Técnica Tributaria y Coordinación Jurídica y la Subsecretaría de Ingresos Públicos y de acuerdo a las facultades conferidas por los Arts. 13 y 14 del Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias);

EL ADMINISTRADOR PROVINCIAL DE IMPUESTOS

RESUELVE:

ARTICULO 1° - Establécese que resulta aplicable el Artículo 139 inciso e) del Código Fiscal - Ley 3456 (t.o. 1997 y sus modificatorias) a la



ADMINISTRACION
PROVINCIAL DE
IMPUESTOS
Provincia de Santa Fe



SECCION:

DICTADA EN:

EXPEDIENTE:

LEGAJO:

RESOLUCION N° 023/09-GRDL

comercialización de granos de cereales y oleaginosas no destinados a la siembra y legumbres secas, efectuadas por cuenta propia por quienes hayan recibido esos productos de los productores agropecuarios como pago en especie por otros bienes y/o prestaciones realizadas a estos.

ARTICULO 2° - Establécese que la alícuota aplicable para la operatoria descripta en el Artículo 1° de la presente Resolución será la contemplada en el Artículo 7° inciso e) Apartado Primero de la Ley Impositiva Anual N° 3650 (t.o. 1997 y sus modificatorias) - 4,1% .

ARTICULO 3° - Déjase sin efecto toda disposición que se oponga a lo resuelto en la presente.

ARTICULO 4° - La presente Resolución tendrá vigencia a partir de su publicación.

ARTICULO 5° - Regístrese, comuníquese, publíquese y archívese.



[Handwritten signature]

SECRETARÍA EJECUTIVA
de la Administración Provincial de Impuestos