



**SEÑOR DIRECTOR GENERAL:**

La Sra. [REDACTED], en su carácter de Apoderada de [REDACTED], con el patrocinio letrado de la Dra. [REDACTED], constituyendo domicilio especial en calle [REDACTED] de la ciudad de Santa Fe, interpone recurso de reconsideración (fs. 2032/2053), contra los términos de la Resolución N° [REDACTED] de la Administración Regional Santa Fe, en la cual se le determinan reajustes impositivos en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Básicamente, en el recurso se cuestiona que las obras ejecutadas por la recurrente encuadran en la actividad construcción de inmuebles en los términos de la exención establecida por el art. 160, inciso p), del Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificaciones). Actividades que la verificación consideró como servicios relacionados con la construcción de inmuebles.

Consideran que en las presentes actuaciones se le está violando el derecho de defensa, en razón de que el Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificaciones) de la provincia de Santa Fe, no contempla la posibilidad de que el contribuyente alegue, sea oído y/o presente pruebas.

Entienden que por vía interpretativa mediante la aplicación del Dictamen N° 17/96 y del Informe 288/97 que califica como normas menores, se altera el sentido del concepto de inmueble dado por el Código Civil.

Expresan que la preparación de terrenos; la construcción de edificios y sus partes y obras de ingeniería civil; las instalaciones para edificios y obras de ingeniería civil y la terminación de edificios y obras de ingeniería civil, aún cuando aquellas sean parciales o preparatorias constituyen construcción de Inmuebles.

Continúan con su alegato, indicando que la potestad de establecer los impuestos que gravarán los ingresos de los contribuyentes de la Provincia le corresponde al Poder Legislativo, situación que en ningún momento ha sido delegada al Poder Ejecutivo.

Describen las tareas realizadas en cumplimiento de diversos contratos y que fueran llevadas a cabo en la Ruta Nacional N° 9; Ruta Nacional Corredor Vial N° 3; Obra Cuenca Laguna La Picasa; Ruta Nacional N° 34 - Corredor Vial N° 5; Autopista AP-01 - Desvío Ricardone; Intercambiador San Lorenzo y Malla 202 B.

Alegan sobre la improcedencia de la multa impuesta, argumentando respecto de la naturaleza penal de la misma, entendiendo que de las actuaciones no se desprende que la contribuyente haya actuado con culpa o dolo.

Invocan error excusable, habida cuenta que por su envergadura e importancia y lo dispuesto en el Código Civil sobre el modo de calificar este tipo de obras.

Ofrecen pruebas documentales, constituidas por las copias de los contratos de obras firmados; informativa, para que se libre diversos oficios a la Dirección Nacional de Vialidad, al Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios, al consejo de Ciencias Económicas de la Provincia de Santa Fe; a la Legislatura de la Provincia de Santa Fe y al Colegio de Escribanos, para que en cada caso produzcan informe en relación al tema bajo examen; pericial a cargo de un Ingeniero Civil.

Hace reserva del derecho de acudir ante la justicia en defensa de sus derechos, así como de ocurrir ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación por vía del recurso extraordinario regulado por la ley N° 48.

En otro orden la Sra. [REDACTED], en representación del Sr. [REDACTED], fijando domicilio especial en calle [REDACTED] de la ciudad de Santa Fe, quien como gestor de negocios se presenta a nombre del Presidente del directorio de [REDACTED], quien se encuentra radicado en su país de origen, España. En el mismo rechaza la responsabilidad solidaria imputada.

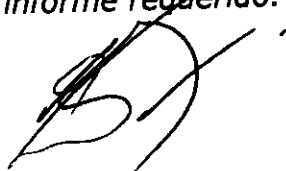
La Subdirección de Asesoramiento Fiscal se expide a fs. 2305/2311, aconsejando hacer lugar al recurso impetrado por la empresa y el Presidente del Directorio.

Vistas las actuaciones de autos, resulta oportuno efectuar las siguientes precisiones:

1. Consideran que en las presentes actuaciones no se presenta el caso de indefensión pretendida por el quejoso, toda vez que el derecho de defensa está consagrado en el Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificaciones) de la provincia de Santa Fe, que ofrece la posibilidad de adjuntar todas las pruebas que hagan al derecho del recurrente antes y durante la etapa recursiva. De hecho la contribuyente está ejerciendo ese derecho en la presente etapa recursiva, de otro modo no estaríamos discutiendo tal evento en el cuerpo de estas actuaciones.



2. Con respecto a la aseveración que se realiza en relación a la aplicación por vía interpretativa mediante la aplicación del Dictamen N° 17/96 y del Informe 288/97 que califica como normas menores, alterando el sentido del concepto de inmueble dado por el Código Civil, debemos aclarar que tal Dictamen fue hecho suyo por el Sr. Administrador Provincial de Impuestos, a la sazón, quien puede efectuar interpretación para arrojar luz allí donde la norma no resulta clara. Dicho criterio no quedó allí, sino que oportunamente en igual sentido el organismo se ha expedido con los interpretativos N° 0233/06; 1252/07; 1267/07 y 1089/08; entre otros. Por otra parte, cabe traer a colación que la Fiscalía de Estado, mediante el Dictamen 479/07 entendió que la interpretación efectuada por nuestro Organismo -en la temática bajo examen- **no es irrazonable** por cuanto la exención para la construcción de inmuebles tuvo su origen en el llamado Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento que fuera ratificado por nuestra Provincia por Ley 11094. Así y a los fines de la franquicia, sostuvo la Fiscalía: "(i)...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...". (Informe N° 1089/08).
3. Las expresiones de la empresa en relación a que la preparación de terrenos; la construcción de edificios y sus partes y obras de ingeniería civil; las instalaciones para edificios y obras de ingeniería civil y la terminación de edificios y obras de ingeniería civil, aún cuando aquellas sean parciales o preparatorias constituyen construcción de Inmuebles, no hace sino reforzar el criterio sostenido por esta Administración, siendo el argumento para nuestro acerto, precisamente lo indicado en el párrafo anterior. Además, en oportunidad de evacuarse la consulta en nuestro Informe N° 0233/06, se consultaron distintas reparticiones provinciales con el siguiente resultado: *...La consulta a los distintos entes provinciales estaba dirigida a contar, en base a la colaboración de los mismos, con informe tendiente a aclarar si la actividad desarrollada por la firma bajo el Código 452520 "Hincado de Pilotes, Cimentación y otros Trabajos de Hormigón Armado" se trata o no de una obra de ingeniería completa.*  
*Con idéntico criterio, la Dirección Provincial de Arquitectura, la Dirección Provincial de Vialidad y la Subsecretaría de Logística del Ministerio de la Producción han manifestado su falta de competencia para brindar el informe requerido.*



4. La potestad de establecer los impuestos que gravarán los ingresos de los contribuyentes de la Provincia le corresponde al Poder Legislativo, en ello coincidimos con el contribuyente, no obstante, en ningún caso se ha dado la situación por él planteada en relación a la delegación al Poder Ejecutivo, para gravar o no una actividad. De hecho, desde la adhesión de nuestra provincia al Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, que se mencionara más arriba no se han planteado colisiones entre los Poderes Legislativo y Ejecutivo en torno a la cuestión impositiva.
5. Analizadas las obras en cuestión podemos concluir que las correspondientes a: "Ruta nacional N° 9, Tramo: Roldan-Armstrong"; "Obras internas Cuenca Laguna La Picasa modulo II: obras de Regulación"; Desvío de Tránsito Pesado en Ricardone-Tramo: Ruta Nacional N° A-012-Autopista -AP-01"; "Intercambiador Ruta Nacional N° 11-Ruta Nacional N° A012-San Lorenzo", responde al concepto de integralidad preceptuado en la norma fiscal.
6. Las obras correspondientes a la repavimentación y reparación de calzada correspondiente al "Corredor Vial Nacional N° 3-Ruta Nacional N° 11, Tramo: Empalme Ruta Nacional N° 98-Empalme Ruta Provincial N° 40" y "Corredor Vial N° 5-Ruta nacional N° 34, Tramo: Empalme Ruta Provincial N° 65-Empalme Ruta Provincial N° 66" con una actividad similar a la anterior, no responden a las características de integralidad que requiere la norma. Además, ambos casos no difieren mayormente de la obra consistente en "Recuperación y mantenimiento en la Malla 202 B", por el cual, según manifestación (fs. 2223/4) del apoderado de la firma, se tributaría en el marco del Régimen de Regularización Tributaria y Facilidades de Pago previsto por la Ley 13.066; ergo no puede decidirse que se pague por una obra y no por las otras, cuando son de las mismas características.
7. La Multa por Omisión, está prevista por el art. 45 del Código Fiscal (t.o.1997 y sus modificatorias) que prevé la aplicación de la misma por parte de la A.P.I., estableciendo el tope del que el Organismo no podrá extralimitarse. Cabe destacar que las multas por omisión tienen carácter objetivo y su aplicación se encuentra tasada en la ley ante la verificación del incumplimiento. En cuanto a la supuesta violación del derecho de defensa, el mismo está asegurado con el ejercicio del recurso de revocatoria. Respecto del carácter excesivo de la multa, su irrazonabilidad debe ser demostrada -lo cual no ocurre en el caso- tal como lo entendió la Corte Suprema de Justicia de la Provincia de Santa Fe en los autos "Turcato, Sergio" (A. y S.T. 141 p. 485) y "Covacevich" (sentencia del 23 de junio de 1999)".
8. No se advierte que el incumplimiento resulte como consecuencia de errores concretos en la aplicación de las normas del Código Fiscal, leyes especiales o por error material en los términos del último párrafo del artículo 45 del Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias).



"2010 año del Bicentenario de la Revolución de Mayo"

9. Las pruebas documentales aportadas fueron debidamente valoradas, por lo que a nuestro juicio no resulta indispensable la convocatoria de terceros para dictaminar en los presentes actuados. En todo caso deberá darse satisfacción a la presentación que realiza el Consejo de Ingenieros.
10. La reserva que realiza el contribuyente, es un derecho que le asiste ya que el mismo está consagrado en la Constitución Nacional, no obstante esa no es una discusión a dar en las presentes actuaciones, dadas las características eminentemente administrativas de la presente etapa recursiva.
11. En relación a la responsabilidad de los socios, se debe estar a lo preceptuado en el art. 19 del Código Fiscal (t.o. 1997 y sus modificatorias), cuyo inciso 4º, considera terceros responsables, y por ende sujetos pasivos de las obligaciones fiscales, entre otros, a los gerentes de las sociedades. Así, la ley no es caprichosa o arbitraria al designar a los responsables, sino que contempla la vinculación jurídica o económica, accidental o permanente, que se da entre responsable y deudor. Sobre dicha vinculación, cabe traer a colación el Dictamen N° 975/99, de Fiscalía de Estado emitido ante un planteo de similares características, el cual expresa respecto de los sujetos pasivos directos que: "Estos sujetos no son deudores subsidiarios sino que tienen"... "una relación directa y a título propio con el sujeto activo, de modo que actúa paralelamente o en lugar del deudor, pero generalmente no en defecto de este..." (Giuliani Fonrouge, op. Cit). "En este sentido se ha pronunciado la jurisprudencia, sosteniendo que el responsable es un deudor directo del fisco y no un garante o un fiador de obligaciones ajenas (fallo del 10.07.61, "Salomone y Lima S.R.L.", desvirtuando de esta manera las afirmaciones del recurrente que asimilaba la responsabilidad del tercero obligado a una fianza civil".

Por lo expresado precedentemente, esta Dirección General sugiere hacer lugar parcialmente al recurso incoado, debiendo requerirse el ingreso del tributo correspondiente a las obras: "Corredor Vial Nacional N° 3-Ruta Nacional N° 11, Tramo: Empalme Ruta Nacional N° 98-Empalme Ruta Provincial N° 40" y "Corredor Vial N° 5-Ruta Nacional N° 34, Tramo: Empalme Ruta N° 65-Empalme Ruta Provincial 66", a que refiere el punto 6 en su parte pertinente.

Con lo informado a su consideración se eleva.

**DIRECCIÓN GENERAL TÉCNICA Y JURÍDICA**, 26 de octubre de 2010.  
bgr/jb.

  
C.P.N. CARLOS JUAN BERTONA  
ASESOR

5.

C.P.N. LUIS A. GAVEGLIO  
SUB-DIRECTOR RES. 013 DE  
DIR. GRAL. TÉCNICA Y JURÍDICA  
ADMINISTRACIÓN PROV. DE IMPUESTOS

**SEÑOR ADMINISTRADOR PROVINCIAL:**

Con el informe que antecede, cuyos términos se comparten, se remiten las presentes actuaciones a sus efectos.

**DIRECCIÓN GENERAL TÉCNICA Y JURÍDICA**, 26 de octubre de 2010.  
bgr.



*[Handwritten signature]*  
C.P.N. JACOBO MARIO COHEN  
DIRECTOR GENERAL  
DIREC. GRAL. TÉCNICA Y JURÍDICA  
Administración Provincial de Impuestos



ADMINISTRACIÓN  
PROVINCIAL DE  
IMPUESTOS  
Provincia de Santa Fe



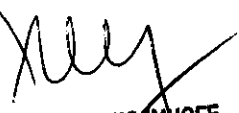
"2010 año del Bicentenario de la Revolución de Mayo"

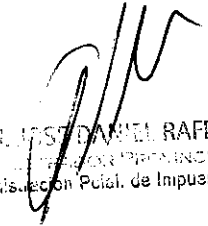
REF.: [REDACTED]  
[REDACTED]  
s/verificación integral.-

ADMINISTRACION PROVINCIAL DE IMPUESTOS, 01 de Noviembre de 2010.-

Compartiéndose los términos del Informe N° 557/10 de Dirección General Técnica y Jurídica, cúrsese a Administración Regional Santa Fe a efectos de confeccionar cuadro resumen de importes a reclamar.

Hecho, vuelva para el dictado de la resolución pertinente.  
ni/mit

  
**Dr. NELSON ARSENI O IMHOFF**  
Subdirector Secretaría General  
a/c Resol. Int. 026/09  
Administración Pcial. de Impuestos

  
C.P.N. JOSÉ DANIEL RAFFIN  
ADMINISTRACIÓN PROVINCIAL  
Administración Pcial. de Impuestos