



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

SENTENCIA N° 103/21

Expte. N° 372/926/2019

En San Miguel de Tucumán, a los 19 días del mes de MARZO de 2021, reunidos los miembros del Tribunal Fiscal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal) a fin de resolver la causa caratulada "TOLEDO ELIANA MAGALI s/ RECURSO DE APELACION". Expte. N° 372/926/2019 (Expte. DGC N° 6721/377/2019) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.-

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I. A fs. 01/03 del Expediente N° 372/926/2019, el apoderado de la contribuyente TOLEDO ELIANA MAGALI, titular dominial del padrón N° 879.473, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° 1648/2019 de la Dirección General de Catastro de fecha 16/07/2019 (fs. 33/34). En ella se resuelve TENER PRESENTE el allanamiento formulado y APLICAR una MULTA de Pesos Treinta y Cinco Mil Trescientos Veintisiete con 80/100 (\$ 35.327,80) equivalente a Tres (3) veces el importe del Impuesto Inmobiliario dejado de ingresar, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 84° del C.T.P.

Esgrime el apelante, la falta de razonabilidad de la sanción impuesta, considerando que la multa es desproporcionada e injusta.

Afirma que no obstante su allanamiento a las pretensiones del organismo, fue sancionado de manera excesiva, correspondiendo se deje sin efecto la sanción.

Finalmente considera que la sanción no es ajustada a derecho, ofrece prueba documental y solicita se deje sin efecto la multa apelada.

II. A fojas 47/48 del Expte. N° 6721/377/2019, la Dirección General de Catastro -a través de sus apoderados- contesta traslado del recurso interpuesto (conf. art. 148° del Código Tributario Provincial).

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

En su responde sostiene que en ejercicio de sus potestades aplicó la sanción apelada en autos, configurada en la irregularidad fiscal contravencional, en cuanto obstrucción ilícita a la formación de rentas públicas, tipificada por los incumplimientos de los deberes impuestos por el art. 104 inc. 1 y 2 del C.T.P. y 10 de la Ley de Valuaciones.

Afirma que resulta incuestionable la graduación de la multa impuesta y que la resolución recurrida respeta los parámetros legales, resultando en consecuencia ajustada a derecho.

Manifiesta que la capacidad contributiva en el ámbito sancionador tributario, surge como criterio típicamente tributario que permitirá a la administración aplicar las multas razonables y proporcionadas, siguiendo al efecto el principio constitucional de igualdad fiscal, situación que fue contemplada en el acto emitido.

Esgrime la improcedencia del argumento expuesto por el contribuyente, con respecto al allanamiento y la graduación de la multa, en el momento que la normativa analizada no regula nada con respecto al allanamiento.

Por último, entiende que corresponde NO HACER LUGAR al recurso interpuesto en base a las consideraciones que anteceden y confirmar la multa impuesta.

III. A fs. 18 del Expte. de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 49/2020, que declara la cuestión de puro derecho y autos para sentencia.

IV. Confrontados los agravios expuestos por la apelante, con la respectiva contestación de la autoridad de aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde en esta oportunidad que emita mi opinión.

Se inician las actuaciones como consecuencia de la inspección de oficio de fecha 23/03/2019 realizada por el Departamento de Valuación de la DGC sobre el inmueble padrón N° 879.473 de propiedad de la apelante. Como consecuencia de dicha inspección se determina la existencia de una obra nueva sin declarar, categoría C, estado bueno.

En consecuencia, mediante Resolución N° 886/2019, la Autoridad de Aplicación instruyó sumario contra la apelante en los términos del art. 123 del C.T.P., por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 84 del mencionado digesto



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-0004-9769



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACION TUCUMÁN

legal, por la omisión del titular del inmueble a presentar declaración jurada que determine sus características particulares, incumpliendo los deberes consignados en la Ley de Avalúo N° 7971. Asimismo se pone en vigencia la nueva valuación fiscal propuesta para el inmueble en cuestión, quedando en \$ 1.562.347,90 (Pesos Un Millón Quinientos Sesenta y Dos Mil Trescientos Cuarenta y Siete con 90/100).

El contribuyente contesta el sumario iniciado a fojas (20) y posteriormente la D.G.C. por medio de la Resolución N° 1648/2019 resolvió TENER POR ALLANADO y APLICAR al contribuyente, una sanción MULTA de Pesos Treinta y Cinco Mil Trescientos Veintisiete con 80/100 (\$ 35.327,80) equivalente a Tres (3) veces el importe del Impuesto Inmobiliario dejado de ingresar, por encontrarse su conducta incurra en las causales previstas en el art. 84° del C.T.P.

El contribuyente deduce Recurso de Apelación, presentado tempestivamente, por lo que corresponde su tratamiento.

Corresponde señalar que el Art. 2° de la Resolución N° 886/2019 contiene la nueva valuación fiscal del inmueble de propiedad del contribuyente. Dicha base fue determinada de acuerdo a lo establecido por los art. 10°; 13° inc. 2 de la Ley de Avalúo N° 7.971 y notificada personalmente de acuerdo a lo establecido por el art. 15°, 6to párrafo de dicha norma.

De la mencionada resolución surge la base imponible en función a la que debió tributar el impuesto inmobiliario correspondiente al periodo 2018. Por deducción del impuesto efectivamente ingresado resulta el monto del impuesto omitido.

En su escrito recursivo, la impugnante no alega ni acredita haber ejercitado las vías procedimentales establecidas por el art. 16 y ss. de la Ley de Avalúo. Sus agravios tampoco cuestionan la valuación fiscal del inmueble objeto de autos. La crítica a la resolución apelada se orienta a cuestionar la procedencia y/o cuantía de la multa aplicada.

Atento al objeto de la pretensión recursiva, queda habilitada la competencia de este Tribunal para la resolución del caso; en virtud de lo establecido por los arts. 12° inc. 2, 84°, 99°, 127° y 134° C.T.P.

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Según surge del Rubro 6, Asiento 4 del informe del Registro Inmobiliario obrante a fs. 03/05 del expte. D.G.C.; la propiedad del bien corresponde a Toledo Eliana Magalí, DNI 28.721.324.

V.- Efectuado el análisis previo, corresponde hacer referencia al marco normativo que rige el procedimiento sancionatorio iniciado por la DGC, el bien jurídico protegido por la norma, así como la influencia de los principios del Derecho Penal, aplicables a las infracciones tributarias en la faz administrativa.

La Dirección General de Catastro, en ejercicio de las potestades otorgadas por las Leyes 7971 de Valuaciones y 5121 CTP, en calidad de Autoridad de Aplicación debe verificar el contenido de las DDJJ de mejoras edilicias presentadas por los responsables (obra nueva o ampliación), determinar de oficio las características individuales de los inmuebles y aplicar sanción tributaria en caso de verificarse la existencia de transgresión fiscal que importa un ataque al normal desenvolvimiento de la acción estatal.

En ejercicio del poder de policía catastral, la autoridad de aplicación detectó el incumplimiento a los art 10 y 11 de la ley de Avalúo y al art. 104 inc. 1 y 2 del CTP, procediendo a sancionar al infractor.

Asimismo la Ley de Valuación N° 7971, en sus artículos N° 10 y 11 dice respectivamente: "(...) Art. 10.- *Las características particulares de los inmuebles se determinaran a partir de las Declaraciones Juradas de los propietarios o poseedores a título de dueño, o ante la falta de estas de oficio por la Dirección General de Catastro. La Declaración Jurada será presentada por los responsables en un plazo no superior a los treinta (30) días contados a partir de la fecha en que concluyan las obras correspondientes. La Dirección General de Catastro podrá verificar su contenido cuando lo estime conveniente y ante la inexactitud de su contenido, determinar de oficio las características del inmueble.*

Art. 11.- *En caso de incumplimiento de las obligaciones emergentes de la presente ley por parte de los responsables propietarios o poseedores a título de dueño de inmuebles, será de aplicación las disposiciones del artículo 77 ter de la ley N° 5121 y sus modificatorias (Código Tributario de la Provincia) (...)*".



GESTIÓN DE LA CALIDAD

RI-0800-9799



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN TUCUMÁN

Por su parte el art. 104 inc. 1 y 2 del C.T.P. expresa: "Los contribuyentes y responsables tienen que cumplir los deberes que este Código o leyes tributarias especiales establezcan con el fin de facilitar la determinación, verificación, fiscalización y ejecución de los impuestos, tasas y contribuciones. Sin perjuicio de lo que se establezca de manera especial los contribuyentes y responsables están obligados a: 1. Presentar declaración jurada de los hechos imponible atribuidos a ellos, por las normas de este Código o leyes fiscales especiales, salvo cuando se disponga expresamente de otra manera. 2. Comunicar a la Autoridad de Aplicación dentro de los quince (15) días de verificado cualquier cambio que pueda dar origen a nuevos hechos imponible o modificar o extinguir los existentes..."

Se encuentra acreditado mediante las actuaciones realizadas por el Departamento de Valuación de la D.G.C. (fs. 08/11 Expte. D.G.C.) que el inmueble identificado con el Padrón N° 879.473 presenta construcción nueva sin declarar, destinada a vivienda, Categoría C, estado Bueno.

De tales actuaciones también surge que Toledo Eliana Magalí, en calidad de titular de dominio del inmueble en cuestión, no cumplió con el deber formal de presentar la Declaración Jurada comunicando a la D.G.C. la existencia de la obra nueva que altera la materia imponible, con la consecuente modificación de la valuación fiscal. Según se indicó, la contribuyente se allanó a la resolución N° 886/2019 al ser notificado de la instrucción del sumario.

En consecuencia, se encuentra comprobada la configuración de la infracción establecida por el art. 84° del C.T.P. que prevé: "Ante la omisión de los titulares de los inmuebles obligados a presentar declaración jurada que determine sus características particulares y en caso de infracciones determinadas de oficio que contemplen incumplimientos a los deberes consignados en la Ley de Avalúo N° 7971, la Dirección General de Catastro, en calidad de Autoridad de Aplicación, se encuentra facultada para la aplicación de una multa graduable de una (1) a diez (10) veces el importe del Impuesto Inmobiliario dejado de ingresar, debiendo ponderar a los fines de su graduación: fecha de la infracción, características individuales del inmueble y capacidad contributiva del infractor..."

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE POMESE
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

La doctrina ha señalado que constituye incumplimiento de los deberes formales toda acción u omisión de los contribuyentes, responsables o terceros, que viole las disposiciones relativas a la determinación de la obligación tributaria u obstaculice la fiscalización por la autoridad administrativa. Como consecuencia de la determinación, fiscalización e investigación, los ciudadanos -contribuyentes o no- están sometidos a una serie de deberes tendientes a posibilitar y facilitar la debida actuación estatal. El incumplimiento de estos deberes también es una infracción fiscal y está penada por ley (Villegas, Héctor B.; "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario"; Ed. Depalma; Pg.389).

La imposición de la sanción se encuentra entonces justificada, por el comprobado incumplimiento de los deberes formales por parte del contribuyente.

Respecto de la imposición de sanciones por incumplimiento de deberes formales, se ha decidido "*La ley fiscal no persigue como única finalidad la recaudación fiscal sino que se inscribe en el marco jurídico general, de amplio y reconocido contenido social, en el que la sujeción de los particulares a los reglamentos fiscales constituye el núcleo sobre el que gira todo el sistema económico y de circulación de bienes. La tan mentada equidad tributaria se tomaría ilusoria de no mediar, al menos, el cumplimiento de los deberes formales establecidos en cabeza de quienes tengan responsabilidad impositiva. Precisamente, resulta un hecho notorio la situación en la que se encuentran aquellos que en el ejercicio de sus actividades cumplen con los recaudos que las leyes y reglamentos les imponen, frente a otros que operan en los circuitos económicos informales y de creciente marginalidad. El cumplimiento de los extremos formales constituye, en el caso, el instrumento que ha considerado el legislador para aproximarse al marco adecuado en el que deben desenvolverse las relaciones económicas y de mercado*". Corte Suprema de Justicia de la Nación in re "García Pinto, José p/ Mickey SA. s/ infracción art. 44, inciso 1, ley 11.683"; Sentencia del 05/11/1991 (Fallos 314:1376).

Debo expresar, que en la causa no se encuentra controvertida la comisión de la infracción que originó la sanción, cuya revocación se pretende, siendo acorde a derecho sancionar a la contribuyente por el ilícito cometido.



GESTION DE LA CALIDAD

RJ-9000-9763



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Ello así, conforme el Código Tributario Provincial: *"Toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye una infracción punible en la medida y con los alcances establecidos en dicho digesto y en las leyes especiales"* (art. 70), por lo que corresponde aplicar una sanción al apelante.

VI. La cuestión a analizar entonces, es la relativa al bien jurídico protegido por la norma y a la razonabilidad de la sanción impuesta, entendiendo que el marco legal invocado por la DGC, es el correcto, así como la procedencia de la sanción de multa.

En este caso concreto, considero que la conducta del contribuyente generó una lesión a la facultad fiscalizadora de la Autoridad de Aplicación y por ende una reducción del ingreso correspondiente al Impuesto Inmobiliario, siendo este el bien jurídico protegido por la norma, procediendo entonces a analizar la razonabilidad del quantum de la multa.

La actividad punitiva de la Administración exige de su parte, no solo la adecuación de las circunstancias acaecidas al supuesto de hecho previsto por la norma, sino también, en el caso en que la regla deja abierto cierto margen de discrecionalidad para estimar el monto, tipo o extensión de la sanción, la congruencia y proporcionalidad de la pena que se impone a partir de la razonable adecuación y consideración entre la trascendencia de la conducta debida y la efectivamente desplegada por el obligado, teniendo en miras las particulares circunstancias de hechos que rodean a ésta última.

Conforme lo enunciado por reiterada jurisprudencia y doctrina en la materia, el margen de discrecionalidad para, luego de comprobado el hecho, determinar el quantum de la sanción, no es ilimitado pues tiene un ámbito que no puede ser excedido. Se trata de una potestad infra legem que obliga al órgano administrativo a respetar la finalidad de la ley, la proporcionalidad y la razonabilidad de la sanción, que hacen precisamente a su legitimidad. Lejos de atentar contra el normal y adecuado ejercicio de tal potestad discrecional, solo procura mantener la actividad de la Administración dentro de la estricta juridicidad.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Queda claro que la DGC acreditó en forma suficiente el incumplimiento de los deberes formales por parte del apelante.

Considero que existe una correcta proporción entre el quantum de la sanción de multa y la conducta reprochada al contribuyente, teniendo en cuenta que el bien jurídico protegido por la norma (facultad de verificación, fiscalización y determinación de los tributos) resultó afectada.

Asimismo el acto sancionatorio ha valorado los parámetros legales para la graduación de la multa, consistentes en la fecha de la infracción, características individuales del inmueble y capacidad contributiva del infractor.

Respecto de las características individuales del inmueble establece que el inmueble ubicado en B° Terrazas del Seminario I, Mz: A – Lote 16 – Dto. Yerba Buena, Padrón Inmobiliario N° 879.473, detenta una Categoría C; con una Superficie Cubierta de 381 m² y una Superficie semicubierta de 72 m², antigüedad 2017. Los informes técnicos elaborados por el Departamento de Valuación de la D.G.C. dan cuenta de tales características; las que tampoco fueron negadas por el contribuyente.

En relación a la capacidad contributiva del infractor el acto ha valorado tanto la magnitud de la obra construida; su impacto en la nueva valuación fiscal puesta en vigencia para el inmueble en cuestión; la base imponible del fundo correspondiente al año 2018/2019; así como el impuesto que debió devengarse para dichos períodos, en contraposición al efectivamente ingresado. La envergadura e importancia de las mejoras realizadas surgen igualmente de los informes técnicos, y también demuestran la capacidad contributiva del apelante. Estos elementos tampoco han sido contradichos por el impugnante.

Los argumentos expuestos en el recurso no contienen una crítica razonada, concreta y puntual de los fundamentos de la resolución, ni de sus consideraciones respecto de aquellos parámetros de graduación y de motivación. Los agravios se limitan a expresar en forma genérica, que la multa aplicada resulta exorbitante, desproporcionada y excesiva.



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9000-9799



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM-ISO 9001:2015

TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

Entendemos que el análisis de los parámetros reglados para la graduación de la multa –no rebatidos por el apelante– logran fundar razonablemente la selección de la cuantía de la sanción dentro de la escala legal prevista.

El simple desacuerdo con la determinación del monto de la multa no resulta suficiente para acreditar que el mismo resulta irrazonable o desproporcionado. La carga de tal demostración recae en cabeza del impugnante, quien debe exponer las razones por las cuales la escala seleccionada resulta inconsistente con los parámetros considerados para su aplicación. El apelante no ha cumplido con dicha carga procedimental.

En conclusión y conforme lo establece el art. 84 del CTP: *“(...) Ante la omisión de los titulares de los inmuebles obligados a presentar declaración jurada que determine sus características particulares y en caso de infracciones determinadas de oficio que contemplen incumplimientos a los deberes consignados en la Ley de Avalúo N° 7971, la Dirección General de Catastro, en calidad de Autoridad de Aplicación, se encuentra facultada para la aplicación de una multa graduable de una (1) a diez (10) veces el importe del Impuesto Inmobiliario dejado de ingresar, debiendo ponderar a los fines de su graduación: fecha de la infracción, características individuales del inmueble y capacidad contributiva del infractor (...)”*, corresponde confirmar la Sanción Impuesta por la DGC de Pesos Treinta y Cinco Mil Trescientos Veintisiete con 80/100 (\$ 35.327,80) equivalente a Tres (3) veces el importe del Impuesto Inmobiliario dejado de ingresar, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 84° del C.T.P.

Por lo expuesto, voto por **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por TOLEDO ELIANA MAGALI, padrón N° 879.473.

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

El señor vocal **CPN Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

Visto el resultado del presente Acuerdo;

J.G.P. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

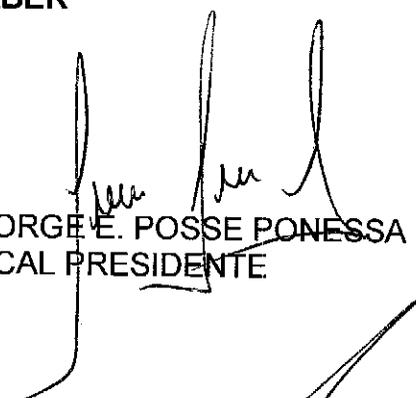
EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

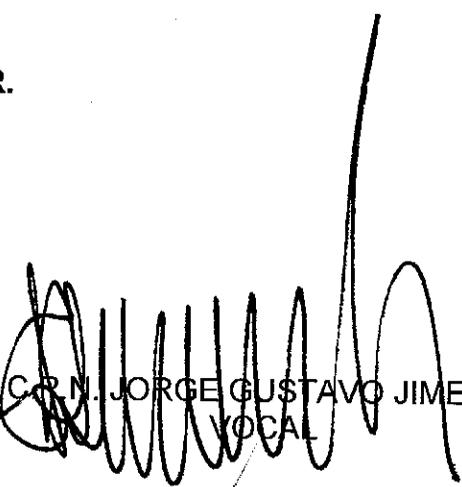
RESUELVE:

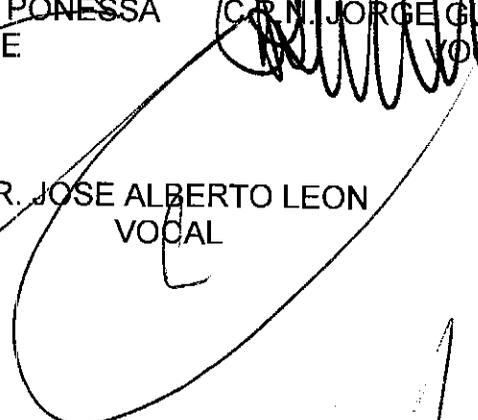
1. NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por **TOLEDO ELIANA MAGALI**, titular dominial del padrón N° 879.473, contra la Resolución N° 1648/2019 de la Dirección General de Catastro de fecha 16/07/2019 y en consecuencia **CONFIRMAR** la Sanción de Multa de Pesos Treinta y Cinco Mil Trescientos Veintisiete con 80/100 (\$ 35.327,80) equivalente a Tres (3) veces el importe del Impuesto Inmobiliario dejado de ingresar, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 84° del C.T.P, por los motivos expuestos.

2.- REGISTRAR, NOTIFICAR Y ARCHIVAR.

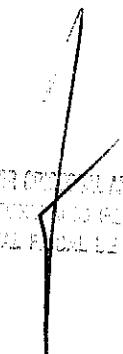
HACER SABER


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE


C.R.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL


DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

ANTE MI


DR. JAVIER CRUZ
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIONES