



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-9789



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACION TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Provincia de Tucumán"

SENTENCIA N° 129 /2021

Expte. N° 332/926/2019

En San Miguel de Tucumán, a los 21 días del mes de ABRIL de 2021, reunidos los miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN, 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 "PETROARSA S.A. s/ RECURSO DE APELACION". Expte. N° 332/926/2019 (Expte. DGC N° 23155/377/2018) 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° 332/926/2019, el Dr. Gonzalo Ignacio Aramburu apoderado de la firma PETROARSA S.A., titular dominial del padrón N° 70.430, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° 1088/2019 de la Dirección General de Catastro de fecha 21/05/2019 (fs. 67/69). En ella se resuelve NO HACER LUGAR al descargo interpuesto y APLICAR una MULTA de \$109.582,78 (Pesos Ciento Nueve Mil Quinientos Ochenta y Dos con 78/100) equivalente a Cuatro (4) veces el importe del Impuesto Inmobiliario dejado de ingresar, de acuerdo al cálculo Preventivo de Multa (S/Ley 5121, Art 84) (S/T. C Ley 8240) Código Tributario Provincial.

En primer lugar niega adeudar suma alguna a la Dirección General de Catastro.

En caso de corresponder la multa aplicada, la cuantiosa suma de \$109.582,78 impuesta por la DGC resulta a todas luces desproporcionada y exorbitante. La graduación realizada por la Autoridad de Aplicación conforme lo normado el artículo 84, fue realizada en forma antojadiza y arbitraria.

Por lo expuesto solicita se proceda al archivo de las actuaciones y en caso de que no se haga lugar al presente recurso, que se recalculen los montos de la sanción aplicada bajo parámetros razonables, proporcionales y constitucionales.

Dr. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-9789



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

2021 - Año del Bicentenario de la fundación de la
"Industria Argentina"

II. A fojas 76/82 del Expte. N° 23155/377/2018, la Dirección General de Catastro - a través de sus apoderados- contesta traslado del recurso interpuesto (conf. art. 148° del Código Tributario Provincial).

En su responde afirma que la multa de \$109.582,78 (Pesos Ciento Nueve Mil Quinientos Ochenta y Dos con 78/100) equivalente a cuatro veces el impuesto inmobiliario dejado de ingresar, aplicada mediante Resolución N°1088/2019 es ajustada a derecho y responde a las facultades que le otorga la norma ut supra mencionada.

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.

Expone que en la Resolución, tanto en los considerandos como en la parte resolutive, desarrolla adecuados fundamentos ponderando normativa especial que regula el caso y los hechos acreditados. El acto administrativo de instrucción de sumario expresamente describe la conducta antijurídica desplegada por el administrado, esto es la falta de declaración de mejoras incorporadas a su inmueble que modifican la valuación fiscal.

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

III. A fs. 16 del Expte. de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 981/19 de fecha 26/12/2019 emitida por este Tribunal, 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.

Las presentes actuaciones se inician como consecuencia de la inspección de oficio de fecha 20/09/2018, realizada por el Departamento de Valuación de la D.G.C., sobre el inmueble padrón N° 70.430 de propiedad del apelante. Como consecuencia de dicha inspección se determina la existencia de ampliación sin declarar, destinada a Deposito con Oficina, Categoría D y E, estado Bueno.-



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

RI-9009-9769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021 Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Azucarera"

En consecuencia, por Resolución N° 2162/2018 del 12/11/2018 (fs. 18/19 Expte. D.G.C.), se dispone la instrucción de sumario conforme los arts. 84 y 123 C.T.P. Asimismo, se pone en vigencia la nueva valuación fiscal propuesta para el mencionado inmueble, consistente en Valuación de Terreno \$737.991,64; Valuación de Mejoras \$3.018.281,76; Valuación Total \$3.756.273,40.

La resolución que ordena la instrucción del sumario y pone en vigencia la nueva valuación fiscal es debidamente notificada al contribuyente.

En consecuencia, se dicta la Resolución N° 1088/2019 que aplica una multa de \$109.582,78 a la firma PETROARSA S.A., equivalente a cuatro veces el importe de impuesto inmobiliario dejado de ingresar. Dicho acto administrativo es debidamente notificado.-

El contribuyente deduce recurso de apelación, presentado tempestivamente; por lo que corresponde su tratamiento.-

Corresponde señalar que el Art. 2° de la Resolución N° 2162/2018 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 2019. Por deducción del impuesto efectivamente ingresado resulta el monto del impuesto omitido.-

En su escrito recursivo, el 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.-

Según surge del expte. la propiedad del bien corresponde a PETROARSA S.A.. Las normas que establecen los deberes formales que recaen sobre el titular de la propiedad del inmueble son las que se citan a continuación.-

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



El art. 10 la Ley de Avalúo N° 7.971 indica *“Las características particulares de los Inmuebles se determinarán a partir de las Declaraciones Juradas presentadas por los propietarios o poseedores a título de dueño o, ante la falta de éstas, 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”*.-

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. 7/14 Expte. D.G.C.) que el inmueble identificado con el Padrón N° 70.430 presenta ampliación sin declarar, destinada a depósito con oficina, Categoría D y E, estado Bueno.-

De tales actuaciones también surge que la firma PETROARSA S.A., 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 ampliación que altera la materia imponible, con la consecuente modificación de la valuación fiscal.

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*



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-3766



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Norma IRAM450 5001:2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Aviaera"

contemplan 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...".-

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 pl

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

Dr. N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9009-9766



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Azucarera"

Mickey SA. s/ infracción art. 44, inciso 1, ley 11.683⁷; Sentencia del 05/11/1991 (Fallos 314:1376).-

Estando acreditada la comisión de la infracción, corresponde avocarse a la tacha de irrazonabilidad de la sanción aplicada; y al agravio de exceso en la punición por la alegada desproporción entre la falta cometida y la multa aplicada.-

Al analizar el art. 84º C.T.P. observamos la existencia de elementos reglados, consistentes en el antecedente factico que habilita la imposición de la sanción y los parámetros a ponderar para su graduación. Asimismo encontramos que el elemento discrecional de la norma está constituido por la posibilidad de la administración de determinar la extensión de la sanción dentro de la escala legal.- Según se dijo, la D.G.C. ha verificado fehacientemente la comisión de la infracción, consistente en la omisión del propietario del inmueble de presentar la declaración jurada que determine sus características particulares.-

En segundo término 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 Ruta Provincial 302, Lote 2, Banda del Rio Sali, Cruz Alta, Padrón Inmobiliario Nº 70.430, detenta una Categoría D; con una Superficie Cubierta de 329 m2 y una Superficie semicubierta de 17 m2 antigüedad 2017., Categoría E con una Superficie Cubierta de 90.38 m2 antigüedad 1989; Categoría D con una Superficie Cubierta de 115.66 m2 antigüedad 1989; Categoría D con una Superficie Cubierta de 1160 m2 y una Superficie semicubierta de 120 m2 antigüedad 2017, Categoría E con una Superficie Cubierta de 1008 m2 y una Superficie semicubierta de 59.88 m2 antigüedad 2001, tanques 20 m3 antigüedad 2017 y; pavimento rígido 4800 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 2019; así como el impuesto que debió devengarse para dicho período, en contraposición al efectivamente ingresado. La envergadura e



GESTION
DE LA CALIDAD

RI-9000-8769



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Azucarera

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.-

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.-

Respecto de la graduación de la sanción en situaciones como la presente, se ha decidido: *“La actora argumenta que la sanción impuesta por la Resolución N° 2.121/2014 carece de motivación y es desproporcionada, solicitando su reducción al mínimo previsto por la norma del artículo 84 de la Ley 5.121. Como ya se mencionara, dicho artículo del Código Tributario provincial, otorga a la Dirección General de Catastro, la potestad de aplicar una multa graduable de uno (1) a diez (10) veces el importe del impuesto inmobiliario dejado de ingresar, todo en los casos de que aquel organismo constate de oficio infracciones derivadas de la omisión de los titulares de los inmuebles de presentar las declaraciones juradas que determinen sus características particulares. A los fines de la gradación de dicha penalidad, la norma establece taxativamente los extremos a ponderar por parte de la autoridad de aplicación, a saber: fecha de la infracción, características individuales del inmueble y capacidad contributiva del infractor. A poco de analizar la norma referida se advierte que el elemento discrecional que ella contiene viene dado por la posibilidad de la administración de determinar la extensión de la sanción a imponer, mientras que tanto la circunstancia fáctica que precede a la*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

CPW JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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



aplicación de la sanción (la comisión de una infracción prevista en la Ley 7.971), como aquellos extremos que deberán ser considerados ineludiblemente a fin de graduar la pena aparecen, debido a su precisión y determinación, como elementos reglados de la norma ...Al examen de las actuaciones administrativas por las que se desarrolló el sumario seguido contra la firma demandante se advierte que la Resolución N° 2.121/2014 de Catastro alude de forma expresa en sus considerando a la comisión de la infracción al artículo 10 de la Ley 7.971 por parte de la demandante y a la ausencia de elemento probatorio útil arrimado por la actora a fin de desvirtuar la imputación efectuada en su contra (pese a los sendos requerimientos que la administración ele efectuó a tal fin); extremos a los que cabe sumar la incidencia de una serie de actuaciones que se sucedieron en el decurso del trámite (opiniones e informes técnicos), que sirven a los fines de tener por configurado adecuadamente el elemento motivación en la especie. De tal forma, tanto la fecha de la infracción constatada por la autoridad de aplicación (año 2013), como las características del inmueble en donde se erigió el mega emprendimiento comercial que pertenece a la actora y las diferencias que ello implica en la valuación fiscal de la heredad, surgen detallados en el informe técnico). La magnitud del inmueble construido y la nueva valuación fiscal determinada por Catastro (extremos que no se han controvertido en autos), son además signos elocuentes del alcance de la capacidad contributiva sociedad actora. Asimismo las diferencias existentes en la determinación del impuesto inmobiliario a partir de las nueva de valuación, entre lo determinado por la DGR para el año 2014 (\$1.668,64) y lo que debió de abonarse (\$188.206,44), también merecieron de un informe técnico específico, que además detalló todos los diferentes montos de multa posibles de aplicar a la luz de lo dispuesto por el artículo 84 de la Ley 5.121. El cúmulo de los elementos reseñados, tanto expuestos en el propio acto como en las diferentes actuaciones ocurridas durante el trámite a los fines de formar la voluntad de la administración, dejan traslucir una motivación suficiente y adecuada en relación a la solución sancionatoria adoptada y la extensión de la misma". Excma. Cámara en lo Contencioso Administrativo - Sala 1 in re "La Luguenze S.R.L. vs. Provincia de Tucumán s/ Nulidad-Revocación" (Expte. N° 354/15); Sentencia N° 652 del 03/10/2018.



GESTION
DE LA CALIDAD
RI-9000-9709



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



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACIÓN TUCUMÁN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la
Industria Aseguradora"

VI. Por las consideraciones que anteceden propongo **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por PETROARSA S.A. en contra de la Resolución N° 1088/2019 de la Dirección General de Catastro de fecha 21/05/2019.

Así voto.-

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;

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1. NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por PETROARSA S.A. en contra de la Resolución N° 1088/2019 de la Dirección General de Catastro de fecha 21/05/2019 y en consecuencia **CONFIRMAR** la Sanción de Multa de de \$109.582,78 (Pesos Ciento Nueve Mil Quinientos Ochenta y Dos con 78/100) equivalente a Cuatro (4) 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.

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

ARTICULO 2°: REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

HACER SABER

S.G.B.

CPN JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTION DE LA CALIDAD

RI-9000-3766



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



TRIBUNAL FISCAL DE APELACION TUCUMAN

"2021-Año del Bicentenario de la fundación de la "Instituto Agrario"

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL

ANTE MI

Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION