



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9300-9769



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  
Instituto Argentino"

SENTENCIA N°: 350/2021

Expte. N°: 167/926/2021

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 23 días del mes de SEPTIEMBRE de 2021, se reúnen los Señores miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, bajo la Presidencia del Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como NUOVA PEDRO JAVIER s/RECURSO DE APELACIÓN, Expediente N° 167/926/2021 (Expte DGC N° 16593/377/2020) 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.- El recurrente PEDRO JAVIER NUOVA, D.N.I. N° 22.414.075, presentó Recurso de Apelación (fs. 01/04 de autos) contra la Resolución N° 537/21 de la Dirección General de Catastro de fecha 21/04/2021 obrante a fs. 26/27 del expediente de la D.G.C. citado. En ella se resuelve Aplicar una Multa de \$95.620,92 (Pesos Noventa y Cinco Mil Seiscientos Veinte con 92/100, equivalente a 4 (cuatro) veces el importe del impuesto Inmobiliario dejado de ingresar sobre el inmueble identificado con el Padrón N° 282.832, de acuerdo al Cálculo Preventivo de Multa (s/Art. 84 de la Ley 5121) (S/T. C Ley 8.240) Código Tributario Provincial.

Manifiesta el apelante que:

- Reconoce que se efectuó una revaluación del inmueble en cuestión, la que asciende a la suma de \$ 3.982.305,93, la cual no cuestiona;
- Considera que el monto de la multa es excesiva atento a su carácter de profesional de la salud y su falta de "dolo";

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

- Que las disposiciones sobre valuación carecen de una adecuada publicidad, lo que las transforman en una norma ignota dentro del maremágnum de las disposiciones administrativas;
- Que el emprendimiento de Avda. Aconquija N° 267, no exhibe lujo ni es muestra de poderío económico tratándose solo de un espacio que pretende ser adecuado para la atención de enfermos;
- Ofrece como prueba de sus dichos y postura el expediente administrativo 16.593/377/2020, la grave situación sanitaria y socio-económica de público conocimiento;
- Aduce que nos encontramos en una época de irregular funcionamiento de las oficinas públicas lo que determina un caso de fuerza mayor y consecuentemente debe ser eximido de sanción por las omisiones imputadas;
- Por último, agrega que existe un excesivo rigor formal y severidad por una infracción formal incurrida en el marco de una situación universal que bien encuadra en las hipótesis de fuerza mayor, eximente de responsabilidades y
- Debe hacerse lugar a la apelación revocándose la resolución recurrida.

II.- A fs. 36/40 del expediente administrativo N° 16.593/377/2020 la Dirección General de Catastro, a través de su representante legal, contesta traslado del recurso interpuesto por el apelante, conforme lo establecido en el artículo 148° del Código Tributario Provincial.

Esgrime la Autoridad de Aplicación que la multa determinada e impuesta por la Resolución apelada corresponde y es ajustada a Derecho por los siguientes motivos:

- Resalta que el apelante convalidó en su descargo los presupuestos técnicos y jurídicos que sustentan la resolución apelada;
- Aclara que la norma regulatoria de la infracción no contempla entre los elementos habilitantes y conducentes para la calificación de la infracción, el dolo. Los arts. 10 y 11 de la ley 7971 y el art. 84 de la ley 5121, tipifica dos elementos objetivos: falta de presentación de declaración de obra nueva o mejoras y perjuicio económico generado al fisco por tal omisión;



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 Tucumana"

- Por otra parte, afirma que la Autoridad de Aplicación desarrolló e instauró diversos procedimientos para facilitar tanto en forma presencial como remota, con estricto apego a los protocolos vigente, el diligenciamiento por parte de los contribuyentes responsables de trámites administrativos vinculados a la competencia de ese Organismo, entre ellos, el trámite de presentación de declaración jurada de mejoras;
- Que la Administración ajustó su proceder al deber jurídico de encuadrar sus actos a la verdad material. Así, la determinación de la sanción responde a las circunstancias fácticas acreditadas en la investigación sumaria;
- Que surge manifiesto del acto atacado la debida fundamentación y ponderación de los extremos acreditados en el expediente y que en forma taxativa se encuentran enunciados por la norma tributaria analizada precedentemente fecha de la infracción, características de las mejoras y capacidad contributiva. La extensión de la sanción encuentra adecuación irrefragable con tales extremos legales;
- Tanto la fecha de la infracción constatada, como las características del inmueble (categoría B), la superficie edificada (510 m2 cubiertos y 20 mt2 semicubiertos), y las diferencias que generan en la valuación fiscal del inmueble son signos elocuentes del alcance de la capacidad contributiva del apelante;
- Que no existe instrumento legal que habilite la reducción de multa solicitada. La pandemia no resulta un presupuesto habilitante de eximición o reducción de sanción, como pretende el recurrente;
- Que la multa aplicada lejos está de lucir desproporcionada o irrazonable y
- Solicita se confirme la misma por resultar procedente y ajustada a derecho.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

III.- A fs. 08 del expediente de cabecera, obra Sentencia Interlocutoria de este Tribunal N° 300/21, en donde se declara la cuestión de puro derecho, encontrándose la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

IV.- Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

exhibidos en la resolución atacada, cabe resolver, si la misma se encuentra arreglada a derecho.

Según se desprende del Expediente Administrativo N° 16.593/377/2020, la Dirección General de Catastro inicia actuaciones sumariales ante la “detección de oficio de una construcción” no declarada por el propietario Sr. Nuova, en el inmueble de su propiedad identificado con Padrón N° 282.832. La inspección de oficio realizada por el personal técnico del departamento de valuación, determinó que el inmueble en cuestión contiene mejoras (construcción – obra nueva) por un valor de \$ 2.842.340,82, y no por el valor de \$ 534.696,44 como indebidamente registraba. La omisión formal detectada generó una evasión de \$ 23.905,23 en concepto de impuesto inmobiliario dejado de ingresar.

Configurada la irregularidad fiscal contravencional, en cuanto obstrucción ilícita a la formación de las rentas públicas, tipificada por el incumplimiento de los deberes impuestos por los arts. 104 inc. 1 y 2 del Código Tributario y art. 10 de la Ley de Valuación 7971, se instruye Sumario y se pone en vigencia el nuevo avalúo resultante de la inspección de oficio, mediante Resolución N° 083/2021 obrante a fs. 16/17.

Debidamente notificado el 10/02/2021 (fs. 18) el apelante mediante presentación de fs. 19/21, presenta descargo, reconoce la infracción formal y se allana a la nueva valuación. No ofrece prueba alguna.

Mediante Resolución N° 537/2021 (fs 26/27) se dispone aplicar sanción de multa por la suma de \$ 95.620,92, equivalente a cuatro veces el importe del impuesto inmobiliario dejado de ingresar. Dicha Resolución constituye el objeto del recurso que se trata.

Descrito los antecedentes fácticos, corresponde el encuadramiento legal del caso. Conforme imperativo legal vigente el contribuyente, debió presentar en el plazo de treinta días contados a partir de la conclusión de las obras, Declaración



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9788



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  
Instituto Argentino"

Jurada, comunicando a la D.G.C. la existencia de obra nueva que altera la materia imponible.

El art. 10 de la Ley 7971 indica que las características particulares de los inmuebles se determinan a partir de las Declaraciones Juradas de los propietarios o los poseedores a título de dueño, o ante la falta de éstos, de oficio por la DGC. 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. 11 del mismo Digesto legal, establece que en caso de incumplimiento de las obligaciones emergentes de la misma por parte de los responsables propietarios o poseedores a título de dueño de inmuebles, será de aplicación las disposiciones del art. 84 de la ley 5121.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Las obligaciones descriptas se encuentran establecidas además en el art. 104 inc. 1º y 2º de la Ley 5121 y art. 30 del Manual de Valuaciones, Decreto N° 3264/3 (ME)-12.

Dr. JORGE E. BOBSE BONESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Ahora bien, el art. 84 de la Ley 5.121 dispone que 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 infracción, características individuales del inmueble y capacidad contributiva del infractor.

Conforme a lo expuesto, resulta que la infracción contemplada en la norma es de carácter objetivo, la cual se considera producida con la concurrencia de dos elementos objetivos habilitantes de la sanción: omisión formal, traducida en la falta de presentación de la declaración jurada comunicando las características particulares del inmueble que generan cambios en el hecho imponible (art. 104 inc. 1º C.T.P.) y perjuicio económico al Fisco Provincial, el cual se determina en el

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

mínimo imponible dejado de ingresar, como consecuencia del incumplimiento formal (art. 84 C.T.P.).

Por otra parte, resulta necesario dejar sentado desde ya, que el contribuyente tanto en su descargo como en el recurso de apelación impetrado, reconoce la materialidad de la infracción. Es decir, acepta su omisión formal de presentación de la declaración jurada correspondiente y la nueva valuación dispuesta por la Autoridad de Aplicación, con lo que también reconoce el perjuicio al Fisco - diferencia entre el impuesto ingresado y el que correspondía ingresar (en este caso \$ 23.905,23).

Es por ello que todos sus agravios se encuentran basados solo por argumentaciones vinculadas con la realidad social económica, la cual a su criterio, debe eximirlo del cumplimiento de lo dispuesto en la norma tributaria, por configurarse un caso fortuito o de fuerza mayor.

Encuadrado así el caso, considero primeramente que la infracción ha sido debidamente acreditada en el expediente administrativo que sirve de base a estas actuaciones y además, ha sido reconocida por el infractor. Por lo tanto, la disposición de aplicar una sanción por la Autoridad de Aplicación, se encuentra ajustada a derecho.

Cuestión diferente constituye la graduación de la multa impuesta. Como ya hemos sostenido anteriormente, la D.G.C. a dichos efectos, debe ponderar: fecha de infracción, características individuales del inmueble y capacidad contributiva del infractor, a los fines de establecer el monto de la sanción. Además de ello, el acto debe ser razonable y proporcionado de acuerdo a la falta cometida, debiendo analizarse todas las circunstancias que influyan en el caso.

Así observamos que la Resolución en crisis, limita su análisis a los dos últimos elementos determinantes, contemplados en la norma, para graduar la sanción. Nótese que inclusive, la Autoridad de Aplicación al contestar el recurso, afirma



GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9060-9769



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-460 9001:2016



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACION TUCUMÁN

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

que la capacidad contributiva es el criterio típicamente tributario que permitirá a la Administración aplicar las multas en forma razonable y proporcional.

Por otra parte, se señala en el responde del recurso, que la pandemia no resulta un presupuesto habilitante de eximición o reducción de sanción, como pretende el recurrente.

Toda esta fundamentación orientada a la graduación final de la sanción, considero resulta incompleta, en el sentido de que no se analiza la situación de excepcionalidad y emergencia que acaeció durante el año 2020, por motivos ampliamente conocidos que son de dominio público.

Si observamos los antecedentes fácticos en el presente caso, se infiere que la infracción se produce a comienzos del año 2020, de acuerdo a lo dispuesto por el art. 10 de la Ley 7971, y que esa situación irregular se mantiene durante el año 2020 hasta que se produce la inspección de la D.G.C.

No puede desconocerse que este incumplimiento de la obligación formal de denunciar a la Autoridad de Aplicación el cambio de las condiciones del inmueble, se produce en el marco de la gravísima situación de "emergencia sanitaria" imperante con motivo de la pandemia COVID-19 que nos aquejó desde comienzos del año 2020. Estas circunstancias, de público y notorio conocimiento, sumadas a las dificultades que acarreó la restricción de circulación y en definitiva, el cambio que se produjo en todas las actividades, dentro de las cuales, pueden incluirse las tributarias, ameritan, en las particulares circunstancias de la causa, ponderarlas en su justa medida, a fin de evitar incurrir en un manifiesto exceso ritual y el decaimiento de derechos.

Comparto lo expuesto por la D.G.C. en el sentido de que estas circunstancias no constituyen un caso de fuerza mayor, que ameriten eximir de sanción al infractor, pero si considero que estos hechos extraordinarios deben tenerse en cuenta al momento de efectuar la graduación de la multa impuesta.

Dr. JOSE ALBERTO LEON  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. ROSSE POMESSA  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

El juez administrativo debe poner especial celo en el desarrollo de la delicada actividad que por Ley le es confiada, en la que su guía debe ser evitar incurrir en la irrazonabilidad de sus decisiones y procurar una coherencia racional que justifique la pena impuesta, atendiendo las peculiaridades de cada causa.

La Corte Suprema de la Nación ha puesto de resalto la ineludible obligación del Juez Administrativo en ponderar y justificar el monto de la sanción aplicada al decir que su potestad no se agota en la aplicación mecánica y dogmática de las normas, sino que exige discriminar los distintos aspectos del litigio, a fin de lograr en cada hipótesis la justicia concreta del caso (Fallos: 304:1919).

Es por ello que, atendiendo a las circunstancias extraordinarias determinadas por la pandemia COVID-19, la cual nos afectó intensamente durante el período de tiempo en que el infractor no cumplió con el deber formal de presentar la declaración jurada denunciando la obra nueva en su inmueble, corresponde revisar la graduación de la sanción, efectuada por la autoridad de aplicación.

Asimismo, puede apreciarse de las constancias de autos, que el infractor, no ha cuestionado la nueva valuación dispuesta por la Autoridad de Aplicación, allanándose a la misma. No surge del expediente tampoco, antecedentes de infracciones anteriores referidas al inmueble en cuestión ni otro de propiedad del contribuyente.

Es por ello, que atendiendo a las particulares circunstancias de esta causa, las cuales fueron alegadas por el contribuyente, y con el objeto de llegar a una resolución razonable y proporcional al contexto reseñado, considero justo rebajar la multa impuesta por la Dirección General de Catastro.

Es que el principio de razonabilidad importa, dentro de nuestro sistema constitucional, la exclusión de toda arbitrariedad o irrazonabilidad y, en sentido positivo, la exigencia de arribar a un acto administrativo de un contenido razonable y con una decisión justa (conf. Bidart Campos, Derecho Constitucional,





GESTION  
DE LA CALIDAD

RI-9000-9769



Sistema de Gestión de la Calidad  
Certificado por IRAM  
Norma IRAM-450 9901:2015



TRIBUNAL FISCAL  
DE APELACIÓN TUCUMÁN

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

t. II, p. 118/199, C. Nac. Cont. Adm. Fed. Sala Iaa, Frigorífico Paso de Los Libres, SA. 31/10/1995).

En conclusión, conforme a lo expresado anteriormente y haciendo uso de las facultades otorgadas a este Tribunal por el art. 162 del C.T.P., el cual establece:

"(...) El Tribunal podrá practicar en la sentencia la liquidación del tributo y sus accesorios, o fijar el importe de la multa (...)", corresponde RECALCULAR el monto de la Multa aplicada por el acto apelado, dentro de los parámetros impuestos por el artículo N° 84 del C.T.P.

Por lo antes mencionado, considero que corresponde HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por PEDRO JAVIER NUOVA, D.N.I. N° 22.414.075, contra la Resolución N° 537/21 de la Dirección General de Catastro de fecha 21/04/2021 y RECALCULAR el monto de la Multa aplicada por el acto apelado, dentro de los parámetros impuestos por el artículo N° 84 del C.T.P., quedando graduada la misma en la suma de \$ 47.810,46 (Pesos Cuarenta y Siete Mil Ochocientos Diez con 46/100) equivalente a dos (02) veces el importe del Impuesto Inmobiliario dejado de ingresar.

Así voto.

El señor vocal **Dr. José Alberto León**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en idéntico sentido.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa, vota en igual sentido.

Por ello,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION**

**RESUELVE:**

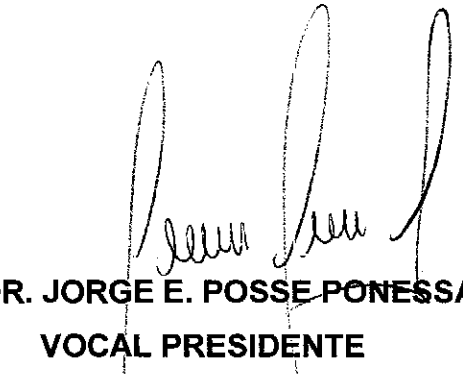
**C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ**  
VOCAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

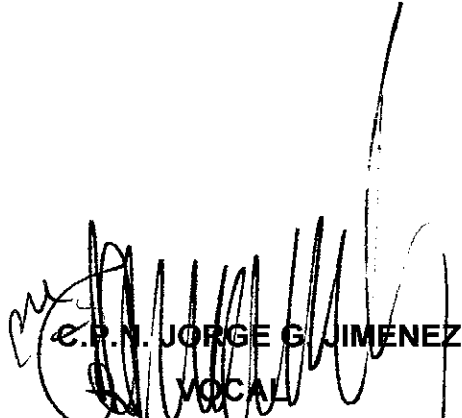
1.- **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al Recurso de Apelación interpuesto por PEDRO JAVIER NUOVA, D.N.I. N° 22.414.075, contra la Resolución N° 537/21 de la Dirección General de Catastro de fecha 21/04/2021. En consecuencia y haciendo uso de las facultades otorgadas a este Tribunal por el art. 162 del C.T.P., **RECALCULAR** el monto de la Multa aplicada por el acto apelado, dentro de los parámetros impuestos por el art. 84 del C.T.P., quedando graduada la misma en la suma de \$ 47.810,46 (Pesos Cuarenta y Siete Mil Ochocientos Diez con 46/100) equivalente a dos (02) veces el importe del Impuesto Inmobiliario dejado de ingresar.

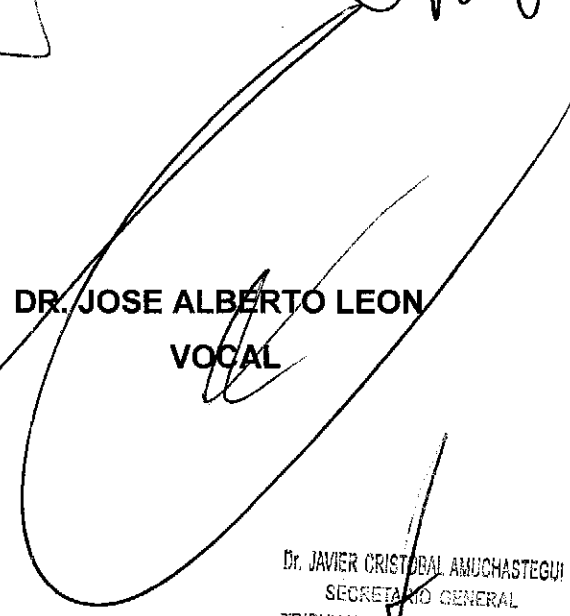
2.- **REGISTRAR, NOTIFICAR,** oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

**HACER SABER**

S.G.

  
**DR. JORGE E. POSSE PONESSA**  
**VOCAL PRESIDENTE**

  
**C.P.N. JORGE G. JIMENEZ**  
**VOCAL**

  
**DR. JOSE ALBERTO LEON**  
**VOCAL**

**ANTE MI**

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI  
SECRETARIO GENERAL  
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION