

SENTENCIA N° 431/2021

Expte. N° 334/926/2020

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 20 días del mes de DICIEMBRE 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 (Vocal), el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez, el en ausencia del Dr. José Alberto León (Vocal), para tratar el expediente caratulado como "**VIDRIAL SRL S/RECURSO DE APELACIÓN**" **Expte. N° 334/926/2020 (Expte. DGC N° 20.784/377/2019).**-

CONSIDERANDO:

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: CPN Jorge Gustavo Jiménez.

El CPN Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I.- El contribuyente VIDRIAL SRL, CUIT N° 30-71031309-8, por intermedio de su órgano de representación, deduce Recurso de Apelación contra la Resolución N° 733/2020 de la Dirección General de Catastro, de fecha 18/05/2020; que obra en el Expediente DGC N° 20.784/377/2019 a fs. 53/55.). En ella se resuelve NO HACER LUGAR al descargo formulado por el contribuyente, RECTIFICAR y DISPONER LA VIGENCIA de la nueva valuación fiscal del inmueble por un valor total de \$4.901.568,07 y APLICAR una MULTA de Pesos Trescientos Ochenta y Cuatro Mil Doscientos Diecisiete con 25/100 (\$384.217,25) equivalente a cinco (5) veces el importe del Impuesto Inmobiliario dejado de ingresar, de acuerdo al Cálculo Preventivo de Multa (s/Art: 84 de la Ley 5121) Código Tributario Provincial.-

El contribuyente realiza una descripción de los antecedentes del procedimiento. Manifiesta que el acto sancionatorio es nulo por falta de causa, atento a la inexistencia de la infracción que se le imputa. Afirma que no se



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



CPN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

encuentra configurado el incumplimiento de los deberes formales establecidos por el art. 104 de la ley 5121 y por el art. 10 de la ley 7971.-

Sostiene que las resoluciones N° 2631/2019 y N° 733/2020 omiten considerar circunstancias fácticas de vital importancia, tales como la presentación ante la DGC del plano de unificación de las parcelas N° 325.593 y N° 325.594, mediante expediente N° 5156/377/2018. Argumenta que dicho trámite implica el cumplimiento del deber de notificar las mejoras existentes en el inmueble. Aduce que las observaciones realizadas al plano no puede ocultar la voluntad y buena fe del contribuyente, ya que en el instrumento se describen todas las mejoras y superficies construidas sobre las parcelas unificadas.-

Manifiesta que la administración omite considerar la fecha de la finalización de las obras, ocurrida a mediados de 2018. Afirma que ello surge del plano de conforme a obra N° 172238 presentado ante Dirección de Catastro y Edificación de la Municipalidad de San Miguel de Tucumán en fecha 26/06/2018, el cual tramita como N° 137868.-

Asevera que la situación descrita implica un vicio en un elemento esencial del acto administrativo, contemplado por el art. 43 inc. 2 de la Ley 4537. Afirma que ello acarrea su nulidad absoluta en los términos del art. 48 de la norma.-

Sostiene que la sanción resulta improcedente por ausencia de los elementos objetivo y subjetivo del tipo contravencional. Indica que en virtud del carácter represivo de las infracciones tributarias, resulta aplicable el régimen y garantías del derecho penal.-

Niega la configuración del elemento objetivo del tipo. Argumenta que al concluir las obras, se presenta el plano de unificación de los padrones N° 325.593 y N° 325.594 ante la DGC, con intervención de la oficina de valuaciones. Afirma que ello implica el cumplimiento de la carga legal de declarar las mejoras realizadas sobre el padrón 325.593, con incidencia en la valuación a partir del periodo 2019.-

Argumenta que el plazo de 30 días para declarar las mejoras comenzó a correr a partir del 26/06/2018, fecha en que fue aprobado el plano conforme a obra por la Municipalidad de San Miguel de Tucumán.-

Sostiene que la presentación del plano de unificación de padrones ante la DGC también excluye el elemento subjetivo del tipo infraccional –dolo o culpa-,

por cuanto denota la voluntad de dar a conocer las obras con carácter previo a la instrucción del sumario.-

En consecuencia afirma que en el caso no se verifica ninguno de los elementos de la figura contravencional contenida en el art. 84 CTP.-

Expresa que la sanción aplicada resulta irrazonable y desproporcionada en relación al hecho punible y a los antecedentes del supuesto infractor. Sostiene que la autoridad de aplicación excede el marco de discrecionalidad otorgado por la norma al fijar la multa; lo que vicia al acto de irrazonabilidad. Cita Jurisprudencia que estima aplicable al caso.-

Concluye que la sanción resulta irracional, desproporcionada y carente de todo fundamento o motivación. Peticiona que la multa sea dejada sin efecto, y subsidiariamente se reduzca al mínimo legal.-

II.- La Dirección General de Catastro contesta traslado del recurso, conforme a lo establecido por el artículo 148º del Código Tributario Provincial (fs. 65/71 Expte. DGC).-

La Autoridad de Aplicación realiza una síntesis de los antecedentes del caso. Indica que el departamento competente efectúa una inspección en el inmueble del contribuyente, donde constata la existencia de obras no declaradas. Manifiesta que ello se encuentra documentado en el informe técnico correspondiente.-

Expresa que -en consecuencia- se pone en vigencia el nuevo avalúo y se instruye el sumario correspondiente, mediante Resolución N° 2631/2019. Indica que la misma es debidamente notificada al titular.-

Expone que el contribuyente omite impugnar la valuación, concentrando su defensa en la inexistencia de infracción punible. El argumento central de su defensa consiste en haber declarado las mejoras, mediante la presentación del plano de unificación que involucra al padrón investigado.-

En relación a la falta de causa del acto sancionatorio afirma que se encuentra probado que el contribuyente en ningún momento presenta la declaración jurada a fin de comunicar las obras. Expresa que la simple presentación de un plano de unificación no tiene efectos técnicos, valuatorios ni jurídicos asimilables a la presentación de la declaración jurada de obra nueva.-

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

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



GESTIÓN
DE LA CALIDAD

SI-4000-0700



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por INEC
Número INEC/001/001/2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACION TUCUMÁN
SECCION ADMINISTRATIVA DE LA FISCALIA DE LA
PROFESION FISCAL

En relación al plano de unificación, sostiene que de su análisis surge que el padrón N° 325.593 se consigna –incorrectamente- como baldío. Argumenta que dicha constatación enerva el argumento de encontrarse cumplida la declaración de las obras mediante su presentación. Agrega que dicho plano es observado y devuelto al interesado, por lo que no produce efecto alguno.-

Manifiesta que no puede alegarse voluntad y buena fe en la declaración de las mejoras, atento a que la boleta del impuesto inmobiliario publicita la categoría de “baldío”, cuando debía revestir la calidad de “edificado”. Afirma que el contribuyente no puede alegar desconocimiento de la errónea categoría y valuación del inmueble, ni del perjuicio fiscal generado desde el año 2018.-

Sostiene que el plano conforme a obra municipal no tiene relevancia para acreditar la fecha de finalización de las obras. Indica que el trámite de declaración de mejoras es absolutamente diverso e independiente del destinado a la aprobación municipal.-

En relación a la graduación de la sanción, afirma que la misma responde a las circunstancias fácticas acreditadas en la investigación sumaria. Manifiesta que la pena ha sido graduada conforme a los parámetros legales, teniendo en cuenta la capacidad contributiva del sumariado. Indica que la multa aplicada, consistente en cinco veces el impuesto dejado de ingresar, no resulta irrazonable o desproporcionada, ya que se fija en el justo medio previsto por la norma.-

Solicita que se rechace el recurso deducido y se confirme la resolución impugnada, en todas sus partes.-

III.- A fs. 41/43 del expediente de cabecera, obra sentencia interlocutoria de este Tribunal N° 267/21, por la que se abre la causa a pruebas. -

Sin perjuicio del material probatorio incorporado al procedimiento en instancia anterior, se procede a la admisión de la prueba conducente a la resolución del recurso. En consecuencia se proveen todos los medios ofrecidos, a efectos de garantizar el derecho de defensa de las partes.-

Se acepta la instrumental, reservándose para definitiva. Respecto de la prueba informativa, se dispone su producción, librando los oficios a las reparticiones correspondientes.-

A fs.46/74 se produce la prueba informativa por parte de la Dirección General de Catastro, que evacúa el requerimiento remitido por este Tribunal.-

A fs. 75/81 y fs 86/88 obra el informe producido por la Dirección de Catastro y Edificación de la Municipalidad de San Miguel de Tucumán y copia autenticada del plano conforme a obra construida (Arquitectura – Plantas – Frente – Cortes).-

En fecha 04/10/2021 se produce el informe actuarial sobre las pruebas ofrecidas y producidas y se dicta el llamamiento de autos en los términos del art. 152 C.T.P. (fs. 89 Expte. de cabecera).-

IV.- En los términos planteados, la cuestión a resolver consiste en determinar si la Resolución N° 733/2020 dictada en fecha 18/05/2020 por la Dirección General de Catastro de la Provincia de Tucumán es ajustada a derecho.-

Las actuaciones se inician como consecuencia de la inspección de oficio de fecha 20/08/2019, realizada por el Departamento de Valuación de la DGC, sobre el inmueble Padrón N° 325.593, Matricula 7.230, Orden 1.638, Circunscripción 1, Sección 9, Lámina/Manzana 1 Bis, Parcela 70C54; Matricula Registro Inmobiliario N-51999, de propiedad del contribuyente. Como consecuencia de dicha inspección se verifica la existencia de mejoras no declaradas, consistentes en Obra Nueva destinada a parque industrial (E1 / E2), Superficie Cubierta 670m² y 2200m², Categoría D, antigüedad de la obra año 2017.-

En consecuencia, la Resolución N° 2631/2019 del 07/10/2019 (fs. 18/19 Expte. DGC.), dispone la instrucción de sumario conforme los arts. 84 y 123 CTP. De igual modo, pone en vigencia la nueva valuación fiscal propuesta para el mencionado inmueble, consistente en Valor del Terreno \$512.852,09; Valor de las Mejoras \$4.662.343,36; Valor Total \$5.175.195,45; Rige año 2020.-

El Contribuyente formula descargo y adjunta como prueba el plano de unificación con intervención de autoridad municipal de fecha 21/03/2018, copia simple de la hoja de ruta de tramites identificada con el número 2018005156, plano conforme a obra expedido por la Municipalidad de San Miguel de Tucumán N° 17238 de fecha 26/07/2018, y copia de boleta de las contribuciones

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

CPN. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

que inciden sobre los inmuebles correspondiente al padrón 607.471 expedida por dicho municipio.-

En función de la documentación acompañada, el Departamento de Valuaciones de la DGC realiza un nuevo cálculo de la valuación, arribando a un monto menor. Como resultado, se reduce el cálculo preventivo de multa en relación a la realizada inicialmente (fs.12 / fs.48 Expte. DGC).-

En consecuencia, la Autoridad de Aplicación dicta la Resolución N° 733/2020 que rectifica la valuación fiscal del inmueble, reduciendo la misma a la suma de \$4.901.568,07; no hace lugar al descargo formulado por el contribuyente y le aplica una multa de \$384.217,25 equivalente a cinco (5) veces el importe de impuesto inmobiliario dejado de ingresar. Dicho acto administrativo es objeto del presente recurso.-

La mencionada resolución contiene también la base imponible en función de la que debió ingresar el impuesto inmobiliario correspondiente a los periodos 2018 y 2019. Por deducción del tributo efectivamente ingresado resulta el monto del impuesto omitido.-

De los términos del recuso surge que el mismo no contiene agravios tendientes a impugnar la valuación fiscal puesta en vigencia. La crítica contra la resolución apelada se orienta a objetar la procedencia y cuantía de la multa aplicada, fundada en la inexistencia de los presupuestos normativos que generan la obligación formal de declarar las mejoras.-

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°, 127° y 134° CTP.-

El contribuyente manifiesta que el acto administrativo impugnado es nulo por contener un vicio en su elemento causa. Sostiene que dicho defecto deriva de la inexistencia de la omisión que se le imputa.-

En relación a dicho elemento del acto administrativo se ha dicho que "*La causa se vincula a los hechos y antecedentes del acto y al derecho aplicable - más allá de que nuestra ley no lo diga expresamente- y su vinculación hace a la legalidad de la decisión, adoptándose un criterio objetivo...En consecuencia la causa del acto administrativo es la circunstancia de hecho impuesta por la ley para justificar la emisión del acto. Es decir que lo que quiere significar el inciso*



Ministerio de Gestión de la Justicia
 Certificado por IAM
 Número 00000000000000000000

GESTIÓN
 DE LA CALIDAD
 00-0000-0000



en análisis es que, para la emisión del acto se deben tener en cuenta las circunstancias fácticas y las condiciones que resulten del interés público". (Herrera, Mario Alejandro; "Procedimiento Administrativo de la Provincia de Tucumán – Ley N° 4537 Comentada y Concordada"; Bibliotex, Pg. 153).-

La causa del acto se encuentra regulada por el Art. 43 de la Ley 4537 que establece: "Son requisitos esenciales del acto administrativo:..2) Que tenga sustento en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa...". A su turno, el art. 48 de la norma dispone "El acto administrativo es nulo, de nulidad absoluta e insanable, en los siguientes casos:..2) Cuando fuere emitido mediando...falta de causa por no existir o ser falsos los hechos o el derecho invocado..."-.

El argumento central del agravio radica en la falsedad del sustento primario del acto impugnado. El apelante manifiesta que la resolución omite considerar dos elementos fácticos de fundamental relevancia en relación a la configuración de la infracción. Ellas consisten en la presentación del plano de unificación de parcelas ante la DGC en fecha 27/02/2018 y el otorgamiento del final de obra N° 17238 por parte de la Dirección de Catastro y Edificación de la Municipalidad de San Miguel de Tucumán de fecha 26/07/2018 mediante el plano conforme a obra en Expte. N° 137868.-

En consecuencia afirma que no existe incumplimiento del deber formal de denunciar las mejoras, ni corresponde sanción alguna.-

El art. 10 de la Ley 7.971 establece "Las características particulares de los inmuebles se determinarán 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".-

De la lectura de la norma surge evidente que el nacimiento de la obligación de declarar las mejoras se efectiviza con la conclusión de las obras, y la posibilidad de presentación de la declaración jurada se prolonga por un plazo de treinta días a partir de dicha finalización.-

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

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

A su turno, el art 30 del Decreto 3264/3-ME -Manual de Valuaciones- establece: *"Será objeto de cálculo valuatorio fiscal toda edificación o mejora de carácter permanente que, con destino a vivienda, comercio, industria, u otras dentro de su tipo y características, se hubieran incorporado a inmuebles urbanos o rurales, siempre y cuando las mismas presenten condiciones de habitabilidad o de habilitación"*. A su turno, el art. 31 de dicha norma indica que *"A efectos del cálculo valuatorio, la Dirección General de Catastro considerará cumplida la condición de habitabilidad para toda edificación destinada a vivienda o destino similar, cuando la misma se encuentre totalmente techada, con cerramientos laterales exteriores de cualquier tipo y dispongan de los servicios indispensables de agua corriente y energía eléctrica domiciliaria, aun cuando los mismos no estuviesen conectados. Asimismo, considerará cumplida la condición de habilitación para toda edificación destinada a comercio, industria o cualquier otra actividad lucrativa, que reúna los requisitos mínimos para su autorización de funcionamiento en el municipio o comuna de su jurisdicción y dispusieran de los servicios indispensables de agua corriente y energía eléctrica domiciliaria, aun cuando los mismos no estuviesen conectados"*.-

Las normas citadas reglamentan el criterio específico para tener por configurado el deber formal de presentar la declaración jurada de las mejoras. Dicha pauta consiste en la finalización de la obra, presentando la misma la calidad de habitabilidad o habilitación, las que se tienen por cumplidas cuando el inmueble presente las características establecidas por la reglamentación.-

De la documentación adjunta al informe técnico de inspección (fs. 7/12) surge que a la fecha de realizarse la inspección de oficio (28/08/2019), se detectan mejoras consistentes en obra nueva destinada a parque industrial, categoría C, estado bueno, con las superficies que surgen de dichas actuaciones, y que las mismas se encuentran finalizadas desde el año 2017.-

Surge igualmente que al momento de la verificación, el inmueble en cuestión se encontraba declarado como baldío, libre de mejoras.-

Al momento de realizar su descargo, el contribuyente adjunta plano de unificación de los padrones catastrales 325.593 y 325.594. El mismo registra cargo de la Dirección de Catastro y Edificación de la Municipalidad de San Miguel de Tucumán de fecha 27/02/2018, pero no presenta intervención por

parte de la DGC. El documento resulta concordante con el suministrado por la mencionada repartición (fs. 61 de autos) en cumplimiento de la medida probatoria producida por el contribuyente.-

De la mencionada documentación surgen dos datos relevantes a los efectos de la resolución del caso. En primer lugar, el plano corresponde a la unificación de padrones catastrales, de acuerdo a lo establecido por el art. 13 inc. 1 de la Ley 7971, y no a la declaración de mejoras en los términos del art. 13 inc. 2 de la mencionada norma. En segundo lugar, el padrón N° 325.593 - objeto de la presente causa- se grafica en el plano como baldío y libre de mejoras.-

Por otro lado, el contribuyente sostiene que la presentación del plano ante la DGC -aun cuando el mismo fuera observado- no impide sus efectos informativos, en orden a la declaración de las mejoras, afirmando que *"se describen en el mencionado instrumento todas las mejoras y superficie total construida sobre las parcelas unificadas"*.-

A efectos de acreditar la presentación y tramite de aquel documento, cita la planilla de seguimiento del expediente 5156/377/2018 (fs. 35 Expte DGC). La planilla resulta idéntica a la acompañada en la prueba informativa producida por el contribuyente (fs.60 de autos).-

En relación a dicho plano, la DGC informa que corresponde una unificación de padrones y que el mismo salió observado sin reingreso a la fecha del responde. Indica que el objeto de la presentación es la modificación del estado parcelario correspondiente a los padrones 325.593 y 325.594, unificando los mismos. Asimismo indica que el plano de mensura y unificación no fue registrado merced a las observaciones que sufrió la documentación técnica ingresada bajo el Expte. 5156, cuyo detalle surge de la planilla que adjunta (fs. 54/56 y 64/70 de autos).-

Del material probatorio relevado surge que el plano en cuestión -sin perjuicio de las observaciones y consecuente falta de registración- no contiene descripción alguna de las mejoras que se imputan en el sumario instruido por la DGC. En efecto, de la materialidad del mencionado documento surge que el padrón N° 325.593 se declara como baldío, y no representa obra o construcción alguna que pueda tenerse por declarada. -

En consecuencia, el agravio referido a la falta de causa del acto sancionatorio y a la inexistencia de los elementos objetivo y subjetivo del tipo infraccional no puede prosperar. Ello así por cuanto la presentación del plano de unificación de parcelas no tuvo efecto alguno respecto de la declaración de las mejoras.-

Por otro lado, el contribuyente sostiene que las obras en cuestión recién fueron concluidas a mediados del año 2018, y que ello surge del plano conforme a obra N° 172.238 de fecha 26/06/2018, que tramita ante la Dirección de Catastro y Edificación de la Municipalidad de San Miguel de Tucumán. En consecuencia argumenta que no puede ser sancionado por inexistencia de la obligación de declarar las mejoras, que nace recién a partir de aquella fecha y con efecto a partir del periodo 2019.-

El mencionado documento, consistente en Tipo de Plano: Arquitectura – Plantas – Frente – Corte; Clase de Obra: Obra Construida, se encuentra agregado como documental por el contribuyente (fs.38 Expte. DGC) y adjuntado por la repartición municipal al producirse la prueba informativa (fs.87/88 de autos). Del mismo surge la totalidad de las obras construidas en los padrones 325.593 y 325.594 (matriculas del Registro Inmobiliario N-51.999 y N-52.000).-

Del relevamiento de los argumentos defensivos y de la prueba producida, resulta su falta de idoneidad para fundar la nulidad del acto sancionatorio por inexistencia de la obligación de declarar las mejoras.-

La premisa central del agravio consiste en que el otorgamiento del final de obra N° 17.238 en fecha 26/06/2018 implica que las obras recién pueden considerarse concluidas a partir de ese momento. En consecuencia sostiene que la obligación de presentar la declaración jurada de las mejoras se configura a partir de la fecha mencionada, y no con anterioridad.-

Corresponde señalar que la base argumental del agravio contiene una confusión entre dos trámites diversos, que se realizan ante entidades con diferentes competencias. Resulta fundamental diferenciar entre la declaración de las mejoras ante a DGC y la aprobación del plano "conforme a obra construida" por parte de la Dirección de Catastro Municipal.-

La finalización de la obra es un hecho jurídico en los términos del art. 257 del Código Civil y Comercial; mientras que el otorgamiento del final de obra es



CIUDAD
DE LA CAJON
25-0000-0198



Estado de Nación de la Ciudad
Certificado por IIRAM
Número 18-00-00 001-2013



un acto administrativo en ejercicio del poder de policía de edificación, contenido en el Código de Planeamiento Urbano - Ordenanza N° 2648/98 y Ordenanza General de Construcciones N° 34/30 y modificatorias.-

La conclusión de las mejoras, en cuanto hecho jurídico, es un acontecimiento objetivo que puede ser acreditado por cualquier medio de prueba.-

Por su parte, el otorgamiento del final de obra es un acto conclusivo de un procedimiento administrativo que contiene diversos actos previos, establecidos por el Manual de Procedimientos Dirección de Catastro y Edificación Capítulo I, Título 3: La declaración del hecho existente - La Obra Construida y Capítulo 2: Los Trámites, Numeral 1.3.5.2.C: donde indica que el "final de obra que otorga la Municipalidad es la habilitación para el funcionamiento del edificio con el uso declarado. No implica responsabilidad alguna de la Administración sobre los métodos y técnicas constructivos ni sobre la calidad de los materiales y de la ejecución de las obras".-

De las normas citadas surge que la finalización de la obra es un presupuesto factico para la iniciación del procedimiento que -luego de actos y trámites interlocutorios- concluirá con el otorgamiento del acto administrativo municipal del final de obra.-

De lo dicho podemos concluir que el acto administrativo que otorga el final de obra N° 17.238, dictado en fecha 26/07/2018 (según copias del plano de fs. 38 Expte. DGC y fs. 87/88 de autos); no acredita la fecha de la finalización fáctica de la obra establecida como inicio del plazo de 30 días para declarar las mejoras sobre el inmueble.-

La independencia entre la finalización material de las obras y el otorgamiento del acto administrativo de final de obra surge igualmente confirmada por el informe rendido por el titular de la Dirección de Catastro y Edificación de la Municipalidad de San Miguel de Tucumán. Al responder a la pregunta respecto del inicio y finalización de las obras indica que "Al tratarse de una documentación de obra construida, no puede establecerse la fecha de inicio de la misma. En cuanto al otorgamiento del Final de Obra N° 17238 de fecha 26/07/2018, no necesariamente debe coincidir con la fecha de finalización de los trabajos" (fs. 79 de autos).-

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



CIUDAD
DE LA CRUZADA
01-4058-8799



Redes de Gestión de la Calidad
Certificadas por IRAM
Número IRAM 002.9507.2015



TRIBUNAL FISCAL
DE APELACION TUCUMÁN
SECRETARÍA DE ECONOMÍA DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN

Se encuentra acreditado mediante las actuaciones realizadas por el Departamento de Valuación de la DGC (fs. 07/12 Expte. DGC) que al momento de la inspección, el inmueble de propiedad del contribuyente presentaba mejoras en calidad de obra terminada, con influencia en la valuación del mismo.-

En consecuencia está demostrado que el contribuyente no cumplió con el deber formal de presentar la declaración jurada comunicando a la DGC la existencia de tales mejoras, dentro de los 30 días de la finalización de las obras, sin que los elementos probatorios agregados a la causa acrediten la inexigibilidad de dicha obligación.-

El art. 84º 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..."*.-

El incumplimiento de los deberes formales consiste en 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).-

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 S.A. s/ infracción art. 44, inciso 1, Ley 11.683"; Sentencia del 05/11/1991 (Fallos 314:1376).-

Acreditada la comisión de la infracción, corresponde avocarse a la tacha de irrazonabilidad de la sanción, por la alegada desproporción entre la falta cometida y la multa aplicada.-

El art. 84° C.T.P. contiene elementos reglados y discrecionales. Entre los primeros destacamos el presupuesto fáctico que habilita la imposición de la sanción y los parámetros establecidos para ponderar para su graduación. 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.-

La DGC verifica la existencia del antecedente fáctico de la infracción, consistente en la omisión de declarar las mejoras.-

En segundo término, constatamos que la Autoridad de Aplicación valora los parámetros legales para la graduación de la multa, consistentes en la fecha de la infracción, las características individuales del inmueble y la capacidad contributiva del infractor.-

En relación a la fecha de la infracción, la resolución apelada establece que las mejoras no declaradas fueron finalizadas en el año 2017, sin que el contribuyente haya producido prueba que logre desvirtuar tal constatación.-

El acto recurrido valora las características individuales del inmueble, especialmente las condiciones reales del mismo al momento de la inspección, comparadas con las condiciones catastrales formales no modificadas. De dicha comparación surge la existencia de mejoras no declaradas, que modifican su justiprecio. La valuación inicial resulta luego reducida merced a la documentación acompañada por el contribuyente, que se fija en la suma de \$4.901.568,07 para el año 2020. El impuesto dejado de ingresar en función de las características del inmueble asciende a la suma de \$76.843,45 para los periodos 2018/2019.-

En relación con la capacidad contributiva del infractor el acto valora las características emergentes del informe de inspección y su rectificación (fs. 08/12 y fs. 41/48 Expte. DGC), de donde surge la envergadura del emprendimiento, en relación a la categoría y estado de las obras, los metros cuadrados construidos, el impacto de las mejoras en la nueva valuación fiscal puesta en vigencia; la base imponible del impuesto inmobiliario correspondiente al año 2020; así como el impuesto que debió devengarse a partir de la finalización de la obra, en contraposición al efectivamente ingresado. Estos elementos tampoco son desvirtuados por el impugnante.-

La omisión en declarar las mejoras no puede justificarse, atento a las implicancias del proceso constructivo de una obra nueva destinada a parque industrial. Se requiere la elaboración de un proyecto de obra, con intervención de profesionales idóneos -con específicos conocimientos en materia catastral e inmobiliaria- así como el requerimiento de los respectivos permisos de construcción, y la presentación de la documentación pertinente ante los organismos municipales competentes; tal como surge del plano "conforme a obra" adjuntado por el contribuyente y por la prueba informativa.-

Resulta claro que el análisis de los parámetros reglados para la graduación de la penalidad -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 es 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 se muestra inconsistente con los parámetros considerados para su aplicación. El apelante no cumple con dicha carga procedimental.-

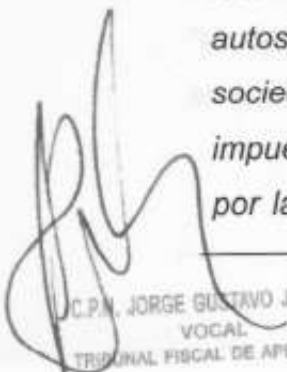
Los argumentos expuestos en el recurso no contienen una crítica razonada, concreta y puntual de los fundamentos de la resolución, ni de sus consideraciones respecto de aquellos parámetros de graduación. Los agravios se limitan a expresar -en forma genérica-, que la multa aplicada resulta exorbitante,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

Sin perjuicio de lo dicho, corresponde señalar que el quantum fijado por la Autoridad de Aplicación no luce irrazonable. En virtud de los elementos normativos establecidos para su determinación, la aplicación de cinco veces el monto omitido sobre una escala de diez veces posibles, no resulta excesiva o desproporcionada.-

Respecto de la graduación de la sanción en situaciones como la presente, se ha decidido: *"Al examen de las actuaciones administrativas por las que se desarrolló el sumario seguido contra la firma demandante se advierte que la Resolución N°... 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 arimado por la actora a fin de desvirtuar la imputación efectuada en su contra; 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 (\$...) y lo que debió de abonarse (\$...), también*



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



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

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.-

En consecuencia, se confirma la sanción de multa equivalente a cinco veces el importe del impuesto inmobiliario dejado e ingresar, por resultar acorde a la fecha de la infracción, las características individuales del inmueble y a la capacidad contributiva del infractor.-

V. Por las consideraciones que anteceden propongo NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por VIDRIAL SRL, CUIT N° 30-71031309-8, en contra de la Resolución N° 733/2020 de la Dirección General de Catastro, de fecha 18/05/2020. Así voto.-

El señor Vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa** dijo que comparte las razones dadas por el Sr. Vocal preopinante en el voto que antecede.-

En mérito a ello, y existiendo mayoría de votos suficientes,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

ARTÍCULO 1º: NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por VIDRIAL SRL, CUIT N° 30-71031309-8, en contra de la Resolución N° 733/2020, dictada en fecha 18/05/2020 por la Dirección General de Catastro de la Provincia de Tucumán.-



GESTIÓN DE LA CALIDAD

ISO 9001:2015



Sistema de Gestión de la Calidad
Certificado por IRAM
Número IRAM 402 0071 2015



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

HÁGASE SABER

FSC

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE

C.F.N. JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL

ANTE MÍ

Dr. JAVIER CRISTÓBAL MICHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN