

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 22. días del mes de MARZO de 2024, reunidos los miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada "BULACIO ARGENTI S.A.C.I.F.I.A.G S/ RECURSO DE APELACION", Expte. N° 99/926-2023 (Expte. DGC N° 18799/377-2022) 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 Esteban Posse Ponessa dijo:

I. Que a fojas 1/3 del Expte. N° 99/926/2023 BULACIO ARGENTI S.A.C.I.F.I.A.G. CUIT NRO. 30-51764452-4 por intermedio de su letrada apoderada, interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° 161/23 de la Dirección General de Catastro de fecha 09.02.2023 obrante a fs. 37/39 del Expte. DGC N°18799-377-2022.

La mencionada Resolución resuelve: "1°.- **NO HACER LUGAR** al descargo formulado por la Dra. María Sofia Courel en calidad de apoderada de Bulacio Argenti S.A.C.I.F.I.A.G. 2°.- **APLICAR** una Multa de Pesos: Quinientos Nueve Mil Diecisiete con 57/100 (\$509.017,57) a Bulacio Argenti S.A.C.I.F.I.A.G., equivalente a tres (3) veces el importe del impuesto inmobiliario dejado de ingresar sobre el inmueble identificado con el Padrón N° 189.802, por acreditarse la configuración del ilícito tipificado en el art. 84 de la ley Prov. 5121".

El contribuyente en su Recurso presentado el 29.03.2023 a fs. 01/03 del Expte. N°99-926-2023 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos.

El contribuyente se agravia por la irracionalidad de la sanción. Entiende que no correspondía la imposición de la multa porque se allanó a la nueva valuación fiscal. Se agravia por cuanto la calificación de la multa debe gozar de una necesaria relación con la gravedad de la falta y el perjuicio ocasionado, lo que entiende no se observa en las presentes actuaciones transformando al acto

impugnado en un acto arbitrario e inconstitucional por violar los principios y garantías establecidos en el Art. 28 y 33 de la C.N.

Sostiene que los fundamentos brindados no son suficientes para motivar el monto de la multa, demostrando así que el Director, omitió considerar todas las cuestiones de hecho y prueba, poniendo de relieve la irracionalidad de la pena.

Expresa que la resolución recurrida es irrazonable porque no efectúa una valoración justa ni razonable de los hechos.

Cuestiona que la sanción impuesta resulta desde todo punto de vista desmedida.- Que también se ha olvidado de efectuar una evaluación de la culpabilidad; pues ha sancionado con un rigor excesivo.

Finalmente, y en mérito a la ausencia de antecedentes, denuncian un exceso de cualquier punición que se pretenda concretar, por lo que solicita el archivo de las actuaciones.

II. La Dirección General de Catastro, a fojas 11/15 del Expte. N° 99/926/2023, contesta traslado del recurso. Pone de manifiesto que el art. 84 C.T.P contiene elementos reglados y discrecionales. Que entre los primeros destaca el presupuesto fáctico que habilita la imposición de la sanción y los parámetros establecidos para ponderar 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.

Expresa que la norma que dispone aplicar y graduar la multa ha valorado los elementos que resultan esenciales para establecer la legítima escala de la sanción. Indica enfáticamente que la norma no prevé el archivo del sumario ante la causal de allanamiento o inexistencia de antecedentes como lo pretende el contribuyente.

Describe los detalles de la obra detectada de oficio y explica que la envergadura e importancia de la obra ampliada demuestran la capacidad contributiva del contribuyente.

Manifiesta que resulta claro que el análisis y consideración por parte de la Autoridad, de los parámetros reglados para la graduación de la penalidad logran fundar razonablemente la cuantía de la sanción dentro de la escala legal prevista. Que la multa aplicada lejos está de lucir desproporcionada, excesiva e

irrazonable, expresando que la misma se determinó por debajo de la graduación media prevista por la norma.

Por lo que entiende que la Resolución N° 161/2023 es arreglada a derecho en cuanto tiene fundamento de legalidad y razonabilidad y solicita se confirme la sanción impuesta.

III. A fojas 18 del Expte. N° 99/926/2023 obra Sentencia Interlocutoria N° 181/2023 de fecha 07.08.2023 dictada por este Tribunal, en donde se tiene por presentado en tiempo y forma el Recurso de Apelación, por constituido el domicilio y por contestados los agravios por la Autoridad de Aplicación, se declara la cuestión de puro derecho y se llaman autos para sentencia.

Atento a lo expuesto, la causa se encuentra en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el artículo 151° del C.T.P.

IV. Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° 161/2023 de fecha 09.02.2023, resulta ajustada a derecho.

La Dirección General de Catastro inicia actuaciones sumariales ante la detección de oficio de mejoras no declaradas por el responsable Bulacio Argenti S.A.C.I.F.I.A.G. en la parcela identificada con el Padrón N° 189.802, ubicado en Ruta Provincial N° 354-Km: 57-Lote A- Los Quemados-Leales. Tal omisión generó una evasión de \$169.672,52 (pesos ciento sesenta y nueve mil seiscientos setenta y dos c/52/100) en concepto de Impuesto Inmobiliario.

Configurada la irregularidad fiscal, tipificada por el incumplimiento de deberes formales impuestos por el art. 84 y 123 del Código Tributario Provincial y art. 10 de la Ley de Valuación N° 7971, se instruye sumario y se pone en vigencia el nuevo avalúo resultante de la inspección de oficio mediante Resolución N° 1813/2022 del 29/09/2022, modificando sustancialmente la base de cálculo para la determinación del impuesto inmobiliario, poniendo en vigencia la nueva valuación fiscal del inmueble indicado.

La Resolución N° 1813/2022 que instruye sumario es notificada al responsable fiscal en el domicilio fiscal constituido en Ruta Pcial. 302 Km 8- Cevil Pozo Cruz Alta mediante Cedula de Notificación el 11/10/2022.

A fs. 25/26 rola presentación del apelante mediante la cual realiza el correspondiente descargo. Se allana a la nueva valuación fiscal establecida por la

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

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

Resolución N° 1813/2022 y solicita se deje sin efecto la misma y se archiven las actuaciones.

En fecha 09/02/2023 se dicta Resolución N° 161/2023 mediante la cual se aplica la multa que motiva el Recurso de Apelación a tratar.

Entre los agravios contenidos en el Recurso de Apelación, el contribuyente plantea que el acto sancionatorio carece de razonabilidad debido que no correspondía, a su entender, la imposición de la multa por cuanto el apelante se allanó a la nueva valuación y carecía de antecedentes. Así como también se agrava por la cuantificación de la multa entendiendo que la misma debe gozar de una necesaria relación con la gravedad de la falta y el perjuicio ocasionado, lo que entiende no se ha valorado en autos.

De allí que corresponde analizar dos cuestiones: la procedencia de la aplicación de multa y la graduación de la multa.-

Respecto a la primera cuestión, el contribuyente se allanó a la nueva valuación fiscal practicada como consecuencia del inicio de investigación y tramitación del sumario, pretendiendo que ante tal actitud se archiven las actuaciones y no se imponga multa alguna.

Claramente se advierte que, no obstante el allanamiento practicado, la infracción se encuentra acreditada y cometida por el contribuyente, y de hecho no fue controvertida, lo que amerita el rechazo del recurso. Veamos porque:

Los presentes autos se inician como consecuencia de la investigación sumarial iniciada por haberse detectado una obra nueva terminada no declarada en el inmueble identificada con el Padrón N° 189.802, por lo que se modificó la Valuación Fiscal del inmueble.

Surge acreditado de autos la omisión formal incurrida por el contribuyente, por la falta de declaración jurada comunicando las características particulares del inmueble que generan cambios en el hecho imponible, lo que hace que ello quede tipificado en lo normado por el Art. 104 inc. 1 del Código Tributario Provincial. Sumado al perjuicio económico al Fisco Provincial por el impuesto evadido, ya que de la investigación sumarial se advierte que debido a las mejoras realizadas y no declaradas el responsable fiscal debió tributar durante el año 2022 con una valuación de \$ 46.807.960,74 y no con una valuación de \$ 32.706.498,00.-

Razón por la cual comprobada la omisión formal y el perjuicio económico al fisco resulta procedente la imposición de multa por dicha conducta del contribuyente en los términos del Art. 84 C.T.P.-

El allanamiento efectuado por el apelante a la nueva valuación fiscal no deja sin efecto la aplicación de multa, por cuanto la norma aplicable sanciona la conducta omisiva de declarar las características particulares del inmueble.- Se trata del incumplimiento de deberes formales, cuya comisión ocasionó perjuicios económicos al fisco y que el allanamiento a la nueva valuación fiscal no borra tal conducta. Tampoco la norma prevé que en caso de allanamiento y falta de antecedentes deba disponerse el archivo del sumario y no aplicar multa alguna.

Con respecto al monto de la multa aplicada, el art. 84 del Código Tributario Provincial otorga a la DGC las pautas a tener en cuenta a los fines de la graduación de la misma.

El art. 84 del Código Tributario Provincial expresa: *"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. Asimismo, la Autoridad de Aplicación se encuentra facultada a su cobro por la vía de apremio.*

Los montos que se recaudaren por aplicación de la sanción de multa establecida en el presente artículo ingresarán en la cuenta creada por Ley Convenio N° 7263 -Aprueba Convenio con el Colegio de Agrimensores de Tucumán"-.

La ley otorga un margen de apreciación a la DGC para imponer sanciones a contribuyentes infractores. Sin embargo ello no implica que se pueda prescindir de las circunstancias particulares de cada caso, debiendo en consecuencia valorar la gravedad de la infracción cometida y la conducta del infractor.

Es decir, que el ejercicio de la función punitiva de la Administración exige la evaluación de las circunstancias anexas al hecho constitutivo de la infracción,

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

otorgando cierto margen de discrecionalidad para estimar la extensión de la sanción.

Respecto del ejercicio de la potestad sancionatoria de la administración se ha decidido *“Interesa poner de relieve que si bien es facultad discrecional de la administración la de determinar la intensidad de la sanción disciplinaria a imponer, debe advertirse también que posee límites que están dados fundamentalmente por el principio de razonabilidad, el que se erige en un criterio válido para apreciar la legitimidad del actuar estatal en ejercicio de potestades discrecionales. El ejercicio de las facultades discrecionales que contienen los actos administrativos, deben ser analizados judicialmente dentro del orden normativo y conforme a principios lógicos objetivos, que integran la juridicidad del obrar administrativo. Obviamente ello no implica que el juez tenga la potestad de sustituir la decisión administrativa, produciendo una nueva integración del precepto abierto que habilita la facultad discrecional, sino su función consiste en examinar si el juicio prudencial realizado por el órgano administrativo, respecto a la concreta conducta singular, debidamente acreditada, esta ha sido razonablemente incluida en la extensión del concepto abstracta y genéricamente contenido en la proposición normativa”*. Excma. Corte Suprema de Justicia de Tucumán – Sala Laboral y Contencioso Administrativo; *in re “Salvatierra Edmundo Cesar vs. Instituto de Previsión y Seguridad Social de Tucumán s/ Nulidad – Revocación”*, Sentencia N° 465 de fecha 19/04/2017.

En consecuencia, si bien es cierto que la norma le otorga a la DGC la posibilidad de sancionar la infracción con una multa graduable de una (1) a diez (10) veces el importe del impuesto inmobiliario dejado de ingresar, el margen de discrecionalidad para la aplicación de la pena no es ilimitado. La cuantificación de la sanción está condicionada por la aplicación del principio de razonabilidad.

Ello implica, la existencia de coherencia y proporcionalidad entre la infracción, las circunstancias que rodean su comisión y la gravedad de las sanciones aplicadas.

La razonabilidad es un requisito de todo el accionar del Estado que consiste en la necesaria adecuación entre el contenido del acto y su finalidad, verificando que el medio escogido por la autoridad no exceda - por desproporcionado- el fin público perseguido.

En base a ello, el art. 84 del CTP establece que la D.G.C debe ponderar a los fines de la graduación de la multa, la fecha de la infracción, características individuales del inmueble y capacidad contributiva del infractor.

Al respecto, la D.G.C detectó la obra no declarada mediante inspección de oficio, es una ampliación destinada a depósito con oficinas, con una superficie de F. E1 128 m2 cubiertos en categoría D y F.E2: 3.669 m2 cubiertos en categoría D, 420m2 piscina en categoría C y pavimento por 10.455 m2, antigüedad año 2021.

De los informes realizados durante la investigación se advierte que la envergadura e importancia de la obra ampliada demuestran la capacidad contributiva del apelante.

La capacidad contributiva como mecanismo de ponderación de la graduación de las sanciones, es uno de los principios fundamentales del derecho tributario que permitirá a la Administración aplicar las multas en forma razonable y proporcional.

La norma faculta a la Autoridad de Aplicación a aplicar una multa graduable de 1 a 10 veces el importe del Impuesto Inmobiliario dejado de ingresar. En el caso particular se graduó en 3 veces el importe dejado de ingresar teniendo en cuenta las pautas establecidas en la norma y que surgen acreditadas debidamente: fecha de la infracción, características individuales del inmueble y capacidad contributiva del contribuyente.

En virtud de lo expuesto, y las constancias obrantes en autos, coincidimos con la D.G.C en la graduación de la sanción impuesta, prevista en el art. 84 del Código Tributario Provincial. La misma fue graduada de acuerdo a los parámetros indicados por la norma aplicando el principio de razonabilidad.

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde: 1°: **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por **BULACIO ARGENTI S.A.C.I.F.I.A.G. CUIT N° 30-51764452-4**, titular del inmueble identificado con el **PADRON N° 189.802**, contra la Resolución N° 161/2023 de fecha 09.02.2023, y en consecuencia confirmar la sanción de **MULTA** por un importe de \$509.017,57 (Pesos Quinientos Nueve Mil Diecisiete con 57/100), en virtud de la aplicación del art. 84 del Código Tributario Provincial, en atención a lo considerado.

Así lo propongo.

El **Dr. José Alberto León** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa.

Por ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1º: **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por **BULACIO ARGENTI S.A.C.I.F.I.A.G. CUIT N° 30-51764452-4**, titular del inmueble identificado con el **PADRON N° 189.802**, contra la Resolución N° 161/2023 de fecha 09.02.2023, y en consecuencia confirmar la sanción de **MULTA** por un importe de \$509.017,57 (Pesos Quinientos Nueve Mil Diecisiete con 57/100), en virtud de la aplicación del art. 84 del Código Tributario Provincial, en atención a lo considerado.

2º: **REGISTRAR, NOTIFICAR**, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

L.M.A

HACER SABER

DR. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL PRESIDENTE

ANTE MI

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION