

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los 20. días del mes de SEPTIEMBRE de 2024, reunidos los miembros del TRIBUNAL FISCAL DE APELACION DE LA PROVINCIA DE TUCUMAN, el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal Presidente), el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), y Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada "RAUL EUGENIO MARTIN TEJERIZO Y GUSTAVO ANDRES TEJERIZO S/ RECURSO DE APELACION", Expte. N° 470/926-2022 (Expte. DGC N° 10020/377-2022) y;

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

El sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: Dr. José Alberto León.-

El Dr. José Alberto León dijo:

I. Que a fojas 25 del Expte. DGC N° 10020/377/2022 los Srs. Raúl Eugenio Martín Tejerizo, DNI N° 21.745.977, y Gustavo Andrés Tejerizo DNI N° 24.982.644 interponen Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° 1525/2022 de la Dirección General de Catastro de fecha 05.09.2022 obrante a fs. 22 del expte. mencionado. La Resolución N° 1525/2022 resuelve: "Artículo 1°: Aplicar una multa de pesos: Cuarenta y siete mil novecientos cuarenta y cinco con 19/100 (\$47.945,19) solidariamente a Raúl Eugenio Martín Tejerizo y Gustavo Andrés Tejerizo; equivalente a cuatro (4) veces el importe del impuesto inmobiliario dejado de ingresar sobre el inmueble identificado con el Padrón N° 5.781, por acreditarse la configuración del ilícito tipificado en el art. 84 de la Ley Prov. 5121...".

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

El contribuyente en su Recurso presentado el 25.10.2022 a fs. 25 del Expte. N° 10020-377-2022 realiza una exposición de los antecedentes y circunstancias fácticas que considera de relevancia a fin de describir los hechos.

Expresa que si bien no cuestionó la procedencia de la infracción, la sanción aplicada parece desmesurada y desproporcionada, en primer lugar, porque no existen infracciones anteriores y porque durante el año 2020 las actividades, inclusive de la DGC, estuvieron suspendidas por la pandemia de covid 19. Para graduar tal la pena, considera que si bien se encuentra dentro de la escala

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

prevista por el art. 84 del CTP, la misma resulta excesiva y no efectúa ninguna valoración ni explícita como llega a su determinación, por lo que existe una infracción del deber de motivación de la resolución, o que determina su nulidad.

Por ello, considera que la sanción debe ser dejada sin efecto y reducida a sus justos términos, es decir al mínimo de la escala, o sea la suma \$11.986,30.

II. La Dirección General de Catastro, en fojas 03/07 del Expte. N° 470/926-2022, contesta traslado del recurso conforme lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario Provincial.

La DGC expresa que en lo inherente a la defensa relacionada con la imposibilidad de cumplir con el deber formal impuesto por las Leyes 5121 y 7971 como consecuencia de la crisis sanitaria, corresponde aclarar que la Autoridad de Aplicación desarrolló e instauró diversos procedimientos para facilitar tanto en forma presencial como remota, con estricto apego a los protocolos vigentes, el diligenciamiento por parte de los contribuyentes responsables de trámites administrativos vinculados a la competencia de este organismo, entre ellos el trámite de presentación de declaración jurada de mejoras.

De acuerdo a los parámetros determinados por la ley regulatoria a los fines de graduar la multa se ponderaron los presupuestos habilitantes y expresos.

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, respetando el principio de razonabilidad que debe sustentar toda decisión administrativa.

III. A fojas 13 del Expte. N° 470/926/2022 obra Sentencia Interlocutoria N° 256/2023 de fecha 01 de Noviembre de 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° 1525/2022 de fecha 05.09.2022, resulta ajustada a derecho.

En cuanto a la Resolución apelada, cabe decir que la misma, satisface el requisito de motivación del acto administrativo, cual es la explicitación de la causa, o sea las razones y circunstancias de hecho y de derecho que han llevado a dictar el acto y que se encuentran contenidas en los considerandos.

Que la Procuración del Tesoro de la Nación, en sus dictámenes tiene dicho: "La motivación – in aliunde o contextual – responde al principio de la unidad del expediente y se puede encontrar en los informes y antecedentes con fuerza de convicción que obre en las actuaciones administrativas" (Dictámenes 199:427; 209:248); "Las constancias del expediente – en tanto no se demuestre su falsedad-, tiene plena aptitud convictiva en el procedimiento administrativo. En su conjunto, constituyen el elemento causa del acto y representan – en situaciones de imperfecciones técnicas de los actos-, la satisfacción in aliunde del requisito de la debida motivación; ello proporciona adecuado contexto al objeto del acto y posibilita su correcta intelección." (Dictámenes 144:148; 156:467; 199:427; 209:248; 236:91).

De la misma forma: "No puede plantearse la falta de motivación del acto cuando de la Resolución surja la explicación de la causa que motiva su dictado, es decir, la descripción de los hechos que dan origen al ajuste Fiscal, la conducta que se le imputa al contribuyente y la normativa aplicable al caso según el criterio del juzgador. Según doctrina de esta Sala el acto puede afirmarse que se encuentra fundado en las circunstancias de hecho y de derecho que el juez administrativo invoca y, como reiteradamente tiene dicho este tribunal, solo la ausencia de este requisito del acto administrativo ameritaría su nulidad cuando el derecho de defensa en juicio se encontrare fatalmente afectado, pero no así, cuando tal elemento está presente a pesar de su discutible corrección" ("O'Reilly Juan Felipe", Expediente N° 22.345-I, 03.08.05, T.F.N. Sala B, 03/08/05)".

El Tribunal Fiscal expreso: "El ataque al derecho de defensa no puede convertir sin más en ilegítimo el acto. Si bien los vicios relativos al procedimiento como la fundamentación del acto determinativo, sin duda lo maculan, no acarrearán a pesar de ello su nulidad, toda vez que la actora ha podido alegar y probar en la instancia posterior, en resguardo de su derecho de defensa" TFN- Sala B (8284) "Velocidad Tiempo Cero", Expte. N° 21.916-I, 5.7.04. Asimismo, el acto discutido emana de autoridad competente, tiene sustento en los hechos y antecedentes que le sirven

de causa, su objeto es cierto y física y jurídicamente posible, se observó el procedimiento pertinente, persigue el cumplimiento de la finalidad expuesta en las normas que otorgan las facultades pertinentes al órgano emisor y se exteriorizó por instrumento idóneo, expresamente y por escrito, con notificación al interesado. El contribuyente en todo momento tuvo a su disposición el expediente administrativo, contando además con la posibilidad de presentar descargo y los recursos previstos en el Código Tributario Provincial, tuvo la oportunidad de ofrecer y producir prueba y no lo hizo, por lo que cabe concluir que su derecho de defensa se encuentra intacto.

Por ello puede concluirse que la resolución deviene legítima, contrariamente a lo manifestado por el recurrente, por cuanto contiene todos los elementos que le otorgan validez legal.

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

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, 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". Excm. 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.

Ella 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 DGC 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 DGC detectó la mejora no declarada mediante inspección de oficio en el mes de Junio de 2022, considerando la fecha de la mejora no incorporada, el C.P.N. Martin Felipe, a fojas 10 de autos, emite cálculo del impuesto omitido que asciende a la suma de \$ 11.986,30 (pesos Once Mil Novecientos Ochenta y Seis con 30/100). La multa de \$ 47.945,19 (pesos Cuarenta y Siete Mil Novecientos Cuarenta y Cinco con 19/100), equivale a cuatro veces el monto del impuesto inmobiliario dejado de ingresar, aplicada mediante Resolución N° 1525/2022. En virtud de lo expuesto, y las constancias obrantes en autos, coincidimos con la DGC 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.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

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

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

I) **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **RAUL EUGENIO MARTIN TEJERIZO, D.N.I. N° 21.745.977 Y GUSTAVO ANDRES TEJERIZO, D.N.I. N° 24.982.644**, en contra de la Resolución N° 1525/2022 de fecha 05.09.2022 de la DGC, y en consecuencia **CONFIRMAR** la sanción dispuesta, en atención a lo considerado.

II) **REGISTRAR, NOTIFICAR**, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y **ARCHIVAR**.

Así lo propongo.

El **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. José Alberto León.

El **Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa** dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el Dr. José Alberto León.

Por ello,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

RESUELVE:

1°: **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación presentado por el contribuyente **RAUL EUGENIO MARTIN TEJERIZO, D.N.I. N° 21.745.977 Y GUSTAVO ANDRES TEJERIZO, D.N.I. N° 24.982.644**, en contra de la Resolución N° 1525/2022 de fecha 05.09.2022 de la DGC, y en consecuencia **CONFIRMAR** la sanción dispuesta, en atención a lo considerado.

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

A.P.M.

HACER SABER

DR. JOSE ALBERTO LEON

VOCAL

C.P.N. JORGE G. JIMENEZ

VOCAL

DR. JORGE E. POSSE PONESSA

VOCAL PRESIDENTE

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

ANTE MI