



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2026 - "Año de los Derechos Humanos por la Memoria, la Verdad y la Justicia. A 50 años de la última Dictadura cívico militar"

Sentencia TFABA

Número:

Referencia: Expediente 2360-0409617/2017, caratulado "CONTDS. ESPATOLERO Y LORENZO DESARROLLOS INMOBILIARIOS SRL".

En lugar y fecha del registro.

AUTOS Y VISTOS: El expediente 2360-0409617 del año 2017, caratulado "CONTDS. ESPATOLERO Y LORENZO DESARROLLOS INMOBILIARIOS SRL".

Y RESULTANDO: Que a fojas 74 se elevaron las actuaciones a este Tribunal con el recurso de apelación obrante a fojas 47/52, interpuesto por el doctor Agustín Juan Amezttoy, en carácter de gestor procesal de CONTADORES ESPATOLERO Y LORENZO DESARROLLOS INMOBILIARIOS SRL, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 7910, dictada por el Departamento de Fiscalización Catastral de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 19 de diciembre de 2022 (fojas 44/45).

Mediante la citada disposición, la Autoridad de Aplicación sancionó a la firma del epígrafe por haberse constatado la comisión de la infracción tipificada en el tercer párrafo del artículo 81 de la Ley N.º 10.707. Asimismo, a través de su artículo 2º, le aplicó una multa de pesos trescientos setenta y siete mil ochocientos sesenta con cincuenta y dos centavos (\$ 377.860,52).

A fojas 56 se presenta el señor Espatolero, en calidad de socio gerente de la firma de marras, y ratifica la gestión realizada por el doctor Agustín Juan Amezttoy.

A fojas 76, se deja constancia de que la causa resultó adjudicada a la Vocalía de la 3ra. Nominación, a cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi (en carácter de Vocal

subrogante), y que, en orden a ello, conocerá en la misma la Sala I de este Tribunal (todo ello, conf. Acuerdo Extraordinario N° 100/2022). Asimismo, se impulsa el trámite de las actuaciones.

A fojas 81, se ordena el traslado del recurso de apelación a la Representación Fiscal, quien contesta los agravios en su escrito de fojas 89/91.

Por último, se hace saber a las partes que la Sala I ha quedado integrada con la suscripta, conjuntamente con el Dr. Ángel Carlos Carballal Vocal de 1ra Nominación y con el Dr. Angel Gabriel Villegas, Vocal a cargo de la 2da Nominación y, no quedando cuestiones pendientes se dispone el llamado de autos para sentencia, providencia que se encuentra consentida (artículos 126 y 127 del CF).

Y CONSIDERANDO: I.- Que, por medio del recurso de fojas 47/51, el apelante inicia su exposición de agravios expresando que, intimado por ARBA para la presentación de las declaraciones juradas y el pago de la multa reducida, si bien cumplió con adjuntar las declaraciones juradas requeridas, no pudo cancelar la multa por imposibilidad del sistema web, por lo que la presente instrucción sumarial no debería cursarse, dado que ello se debió a una circunstancia ajena al contribuyente.

Aduce que, toda vez que resultan aplicables en materia sancionatoria los principios del derecho penal, como son la atipicidad por inexistencia de lesión al bien jurídico y la proporcionalidad entre la conducta imputada y la sanción aplicada, resulta revocable el acto sancionatorio, ya que ellos se han ignorado durante la instrucción.

Plantea la nulidad del acto en cuanto el organismo no fundó en base a qué parámetros arribó al monto de la multa, evidenciándose que se excedió del máximo legal previsto al momento de configurarse la infracción.

Aduce, al respecto, que corresponde aplicar, a efectos de establecer la sanción, la escala prevista por la Ley 14.653 (Ley Impositiva 2015) y no la prevista, según la redacción de la Ley 14.880 (Ley Impositiva 2017), que utiliza la Administración.

Asimismo, plantea la desproporcionalidad de la escala prevista (aun del mínimo) por reprimirse una infracción formal, ya que no guarda relación entre el bien jurídico perseguido y la sanción a aplicar. Deja planteada la inconstitucionalidad del artículo 81 de la Ley 10.707.

Plantea la falta de afectación al bien jurídico protegido, dado que las declaraciones juradas fueron presentadas ante la intimación del organismo.

Por último, manifiesta que en el caso concurrieron los atenuantes previstos en el artículo 7 del Decreto N.º 326/07, detallando las causales.

II.- A su turno, la Representación Fiscal, en primer lugar, respecto de los planteos de inconstitucionalidad efectuados, destaca que ello resulta una cuestión vedada a la presente instancia revisora, conforme expresa prohibición del artículo 12 del Código Fiscal.

Por otra parte, señala que en el recurso se han reproducido los agravios y fundamentos formulados en la instancia de descargo, que han sido respondidos en el acto en forma pormenorizada, a cuyas constancias remite.

Asimismo, en cuanto a la ausencia de causa y motivación en la que funda el planteo nulitivo, expresa que la Agencia ha respetado las etapas y requisitos legales para emitir un acto válido y eficaz, y que de la lectura de los considerandos de la disposición apelada surge con claridad el tratamiento fiscal otorgado a la firma, su sustento fáctico y su fundamento normativo, que sustentan la configuración de la infracción tipificada como falta de presentación de declaración jurada en término y su correspondiente sanción; traduciéndose el agravio en una disparidad con el criterio sentado por ARBA. Cita precedente de este Tribunal.

Expresa que la instrucción del sumario deriva del hecho de que el contribuyente solo presentó las DDJJ y no abonó la multa reducida, como claramente dispone el artículo 81 de la Ley N.º 10.707 en su tercer párrafo, en donde prevé que, para la no instrucción del sumario, deben darse conjuntamente la presentación de la declaración jurada y el pago; caso contrario, corresponde su instrucción.

En razón de ello, expone que el juez administrativo aplicó la sanción prevista en la norma vigente al momento de la configuración de la infracción (falta de presentación de declaración jurada a su vencimiento, la que se corrobora a los 30 días de la fecha asignada por el propio declarante como data, condiciones de habitabilidad de las mejoras no declaradas).

En cuanto a la imposibilidad alegada por el apelante respecto del no pago de la multa, expone que no existe en autos elemento probatorio alguno que permita acreditar dicho extremo, por lo que se traduce en vagas argumentaciones en esta instancia.

En cuanto a la falta de afectación al bien jurídico protegido, destaca que las infracciones a los deberes formales, como es el caso, tienen por finalidad asegurar el regular funcionamiento de la actividad administrativa, tendiente a verificar y fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones puestas a cargo de los responsables, y que, en el caso, se intervino en dicho funcionamiento. Cita jurisprudencia del Cuerpo en apoyo de tal postura.

Por lo expuesto, concluye que ha sido correctamente encuadrada la infracción tipificada, por cuanto la presentación extemporánea del deber formal omitido no neutraliza la aplicación de la multa impuesta en autos, advirtiendo que la Ley 14.653 (aducida por el apelante) no es la aplicable al momento de configurarse el incumplimiento, período 2017, siendo en el caso la Ley N° 14.880.

Por ello, solicita que los planteos del agraviado sean rechazados, confirmando el acto en su totalidad.

III.- VOTO DE LA CRA. CECILIA ALEJANDRA OROZ: Que tal como ha quedado delineada la cuestión sometida a debate, corresponde establecer si —en función de las impugnaciones formuladas por la parte apelante— la Disposición Delegada SEATYS N° 7910/22 se ajusta a derecho.

Que, ahora bien, adentrándonos en los agravios opuestos, corresponde alterar el orden de los mismos, procediendo a tratar aquel que plantea la nulidad del sumario por considerar un exceso de punición y ausencia de proporcionalidad en la multa impuesta, en tanto que, de proceder el mismo, devendrá abstracto el tratamiento del resto de la queja.

Que, frente a ello, es del caso señalar que el artículo 128 del Código Fiscal —Ley 10.397, T.O. 2011 y modifs.— circunscribe el ámbito de procedencia de la nulidad y prevé, en primer término y como supuesto de la misma, la “omisión de alguno de los requisitos establecidos en los artículos 70 y 114...”; y, asimismo, que el artículo 70 del referido Código establece, en lo que aquí interesa, que: “ *Estas resoluciones (en referencia a las resoluciones sancionatorias) deberán contener la indicación del lugar y fecha en que se practique, nombre del interesado, su domicilio fiscal y su número de contribuyente o responsable, según el caso, las circunstancias de los hechos, el examen de la prueba cuando se hubiera producido, las normas fiscales aplicables, la decisión concreta del caso y la firma del funcionario competente*”.

Que, en el caso, el apelante alega la nulidad del acto en cuanto el organismo no fundó en base a qué parámetros arribó al monto de la multa, evidenciándose que se excedió del máximo legal previsto al momento de configurarse la infracción, en cuanto correspondía aplicar la escala prevista por la Ley 14.653 (Ley Impositiva 2015) y no la tomada en el acto según la redacción de la Ley 14.880 (Ley Impositiva 2017).

Recorriendo lo actuado, se observa que el procedimiento da inicio con la fiscalización sobre el inmueble de autos —Partida 45140 del partido de General Pueyrredón— (vide actas y constancias de fs. 1/18), por las cuales se constató que lo incorporado a los registros catastrales no se ajusta a la realidad; lo que derivó en

la intimación a presentar declaración jurada de avalúo que refleje la realidad constructiva del inmueble y, asimismo, abonar la multa establecida (vide fojas 19 y 26).

Que, ante dichas intimaciones, el contribuyente presenta las declaraciones juradas pertinentes extemporáneamente, pero no realiza el pago de la multa reducida.

Que, al respecto, debe señalarse que del mismo acto surge que “el presente sumario tiene origen en la no presentación en término de la correspondiente Declaración Jurada y el no pago de la multa reducida, siendo el cumplimiento de ambos requisitos condición necesaria para la no instrucción del sumario y no solo el NO pago de la multa”, lo que derivó en la aplicación de la multa prevista en el tercer párrafo del artículo 81 de la Ley 10.707.

Ahora bien, en cuanto a la aplicación de la multa y el exceso en el máximo previsto, es de señalarse que la norma a aplicar es aquella vigente al momento de configurarse la infracción; en el caso, la no presentación de declaración jurada a su vencimiento —es decir, 30 días contados a partir de que tal modificación se encuentre en condiciones de habitabilidad o habilitación (DATA), lo cual, según la fiscalización, se dio el 1/12/2016 (ver informe de fojas 34)—, por lo que el incumplimiento se registró en el período 2017, resultando aplicable la escala prevista en el artículo 81 de la Ley 10.707 conforme texto de la Ley 14.880.

Así, toda vez que el texto prevé que: “...*La falta de presentación de las declaraciones juradas previstas en el presente artículo, cuando sea detectada por la Autoridad de Aplicación, será sancionada con una multa graduable entre la suma de pesos dos mil (\$2.000) y la de pesos doscientos mil (\$200.000). Este último importe se elevará a pesos cuatrocientos mil (\$400.000) si se tratare de sociedades, asociaciones o entidades de cualquier clase, constituidas regularmente o no.*”; no se observa la falta de proporcionalidad ni el exceso aducido por el apelante.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha indicado, reiteradamente, que las nulidades procesales requieren un perjuicio concreto para alguna de las partes, pues no proceden en el solo interés del formal cumplimiento de la ley, ya que la declaración de una nulidad por la nulidad misma es una solución inaceptable en el ámbito del derecho procesal (Fallos: 320:1611; 322:507; 324:1564; 325:1649; 334:1081; 339:480; entre otros).

Así las cosas, no se visualiza perjuicio concreto alguno sobre los derechos y garantías que asisten a la apelante, toda vez que, por el contrario, se advierte que, en todo momento, se le ha dado intervención en las actuaciones, ejerciendo ampliamente su derecho de defensa tanto en oportunidad de efectuar su descargo,

el cual ha tenido tratamiento en el marco del acto impugnado. No se advierten defectos en la motivación ni la desproporción alegada, en tanto el acto encuentra su sustento fáctico y fundamento normativo. Por lo que corresponde rechazar el planteo de nulidad traído, lo que así se declara.

Sentado lo expuesto, corresponde ingresar al análisis de la cuestión de fondo, mencionando que la infracción a los deberes formales resultó endilgada a la firma de marras, en tanto no presentó en tiempo y forma las declaraciones juradas de avalúo, tal como lo requiere el artículo 81 de la Ley N° 10.707 (texto según Ley 14.880); que, habiendo sido notificado e intimado para la presentación de las declaraciones juradas y el pago de la multa reducida, el contribuyente solo presenta declaraciones juradas, pero no realiza los pagos, lo que dio lugar a la instrucción del sumario.

Vale señalar que el artículo 81 de la Ley 10.707, en su texto vigente al momento de la infracción, *“Los propietarios, poseedores a título de dueño o responsables de los inmuebles, sean personas humanas o jurídicas, de carácter privado o público, estarán obligados a denunciar cualquier modificación que se introduzca en las parcelas de su propiedad, posesión o jurisdicción, a través de la presentación de una declaración jurada de avalúo ante la Autoridad de Aplicación, dentro del término máximo de treinta (30) días contados a partir de que tal modificación se encuentre en condiciones de habitabilidad o habilitación. (...) La falta de presentación de las declaraciones juradas previstas en el presente artículo, cuando sea detectada por la Autoridad de Aplicación, será sancionada con una multa graduable entre la suma de pesos dos mil (\$2.000) y la de pesos doscientos mil (\$200.000). Este último importe se elevará a pesos cuatrocientos mil (\$400.000) si se tratare de sociedades, asociaciones o entidades de cualquier clase, constituidas regularmente o no (...) En caso de no pagarse la multa o de no presentarse la declaración jurada, deberá sustanciarse la correspondiente instancia sumarial”*.

Es claro, a la luz de la norma transcrita, que, de no haberse cumplido con el deber catastral regulado, la infracción imputada se evidencia, siendo válida la sanción que se ha impugnado, en cuanto no cumplió con el pago de la multa reducida.

En tal sentido, la parte apelante no niega esa omisión, sino que su defensa se dirige al hecho de que no pudo cancelar la multa por imposibilidad que presentaba el sistema web y a que, habiéndose presentado extemporáneamente las declaraciones juradas, no se afecta el bien jurídico protegido por la norma, por lo que no corresponde su aplicación.

Frente a ello, es de advertirse que este Tribunal, en diversos precedentes (ver, entre otros, “Microgauss S.A.”, Sentencia de Sala III de fecha 26 de marzo de 2019, Registro N° 4084, y “Molino Olavarría SA”, Sentencia de Sala III de fecha 31 de

agosto de 2021, Registro N° 4371), sostuvo que este tipo de infracciones —formales— son esencialmente subjetivas, requiriendo para su configuración un actuar negligente por parte del sujeto imputado (todo ello, sin desconocer, por otra parte, que acreditado el elemento objetivo de la misma, resulta una carga del interesado demostrar su ausencia de culpabilidad).

Que durante la instrucción del sumario, ni en esta etapa, la firma de marras ha presentado elemento probatorio alguno tendiente a demostrar que se encontró impedida de pagar la multa reducida por problemas del sistema web, por lo que debe descartarse el agravio incoado y confirmar, desde este punto de análisis, el acto apelado; lo que así se declara.

Ahora bien, en cuanto a la falta de afectación al bien jurídico protegido, vale señalar, respecto del cumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes y demás obligados, que es jurisprudencia del más alto Tribunal que: "...no escapa la importancia innegable que reviste, en materia fiscal, la emisión, ministración y conservación de los comprobantes y demás documentos respaldatorios de todas las operaciones, en especial las comerciales, que realizan los contribuyentes de los diversos tributos, puesto que se hallan ligadas, en forma más o menos directa, a la determinación de sus obligaciones sustantivas. Como lo ha expresado con claridad la Corte Suprema de Justicia de la Nación, 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 a lo que sobre se agrega que la tan mentada equidad tributaria se tornaría ilusoria de no mediar, al menos, el cumplimiento de los deberes formales establecidos en cabeza de quienes tengan responsabilidad impositiva (Fallos: 314:1376; 316:1190) pues aunque se trate de un incumplimiento a deberes formales, es sobre la base al menos de la sujeción a tales deberes que se aspira a alcanzar el correcto funcionamiento del sistema económico, la erradicación de circuitos marginales de circulación de los bienes y el ejercicio de una adecuada actividad fiscalizadora, finalidad que, en sí, se ve comprometida por tales comportamientos..." (del dictamen del Procurador General que la Corte hace suyo en autos "A.F.I.P. c. Povoletto, Luis D.", Sentencia del 11/10/2001).

En ese contexto, atentas las circunstancias antes descriptas, es de concluirse que ha quedado configurada la infracción al deber formal descrito por el artículo 81 de la Ley N° 10.707 (texto según Ley 14.880), en tanto las circunstancias acreditadas en los presentes actuados no pueden ser consideradas insignificantes, pues afectan el correcto funcionamiento de la verificación y fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias en la jurisdicción de la Provincia. Tal extremo impide negar un claro desmedro al bien jurídico tutelado, así como la aplicación del eximente de la bagatela o culpa leve (artículo 71 del Código Fiscal), lo que así se resuelve.

Que, sentado lo que antecede, con relación al quantum de la multa, en cuanto a la falta de proporcionalidad y los planteos de inconstitucionalidad vertidos al respecto, es de recordarse que a los órganos administrativos les está vedado producir una declaración de tal envergadura, la que se encuentra reservada al Poder Judicial (artículo 12 del Código Fiscal, T.O. 2011), pudiendo aplicar solamente la jurisprudencia de la Corte nacional o provincial que haya declarado la inconstitucionalidad de la ley involucrada, sin que —en el caso concreto— se hayan invocado precedentes que así lo permitan.

Ahora bien, sentado lo que antecede, entiendo procedente ratificar la sanción aplicada, establecida en la suma de \$ 377.860,52; cuantificación que respeta la escala legal prevista por la norma vigente al momento de la configuración de la infracción: “multa graduable entre la suma de pesos dos mil (\$2.000) y la de pesos doscientos mil (\$200.000). Este último importe se elevará a pesos cuatrocientos mil (\$400.000) si se tratare de sociedades, asociaciones o entidades de cualquier clase, constituidas regularmente o no” (art. 81, 3er párrafo, Ley 10.707 —texto según Ley 14.880—); ello en tanto aparece proporcional al grado de infracción constatada, lo que así finalmente se declara.

POR ELLO, RESUELVO: Rechazar el recurso de apelación obrante a fojas 47/51, interpuesto por la firma CONTADORES ESPATOLERO Y LORENZO DESARROLLOS INMOBILIARIOS SRL, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 7910, dictada por el Departamento de Fiscalización Catastral de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 19 de diciembre de 2022; y confirmar el acto apelado en cuanto fue materia de agravios. Regístrese, notifíquese a las partes y al señor Fiscal de Estado, y devuélvase a la citada Agencia, a los fines que estime corresponder.

VOTO DEL DR ANGEL C. CARBALLAL: Por sus fundamentos, adhiero al voto de la Cra. Cecilia A.Oroz. -

VOTO DEL DR. ANGEL GABRIEL VILLEGAS: Adhiero a este voto sin disidencia.-

POR ELLO, SE RESUELVE: Rechazar el recurso de apelación obrante a fojas 47/51, interpuesto por la firma CONTADORES ESPATOLERO Y LORENZO DESARROLLOS INMOBILIARIOS SRL, contra la Disposición Delegada SEATYS N° 7910, dictada por el Departamento de Fiscalización Catastral de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 19 de diciembre de 2022; y confirmar el acto apelado en cuanto fue materia de agravios. Regístrese, notifíquese a las partes y al señor Fiscal de Estado, y devuélvase a la citada Agencia, a los fines que estime corresponder.



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2026 - "Año de los Derechos Humanos por la Memoria, la Verdad y la Justicia. A 50 años de la última Dictadura cívico militar"

Providencia

Número:

Referencia: Expediente 2360-0409617/2017, caratulado "CONTDS. ESPATOLERO Y LORENZO DESARROLLOS INMOBILIARIOS SRL".

----Se deja constancia que la sentencia dictada bajo INLEG-2026-27434973-GDEBA-TFA, ha sido firmada conforme lo dispuesto en el Acuerdo Extraordinario N° 96/20 y registrada en esta Sala I bajo el N°2757.---