República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-27928664-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 23 de Marzo de 2022

Referencia: VOC XI. EX-2021-87458235-APN-SGAI#TFN - "Pizarro Cecilia Inés s/ apelación". Sentencia.

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación) para resolver el Expediente EX-2021-87458235-APN-SGAI#TFN caratulado "Pizarro Cecilia Inés s/ apelación".

La Dra. O'Donnell dijo:

I.- La señora Cecilia Inés Pizarro interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N° 12/2020, dictada el 17 de enero de 2020 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Bahía Blanca de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se determina de oficio su obligación frente al impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2015, 2016 y 2017 y se la intima a ingresar $1.187.536,35 más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

En dicho acto, además, se le aplica para el período fiscal 2015 una multa de defraudación de $1.020.720,69 y de $1.304.805,27 para el período fiscal 2017 (arts. 46 y 47 incs. b) y c) y, por el período fiscal 2016, se suspende el juzgamiento de su conducta hasta que se dicte sentencia en el proceso penal tributario que en la misma Resolución se dice que se le va a iniciar por dicho período, conforme a lo dispuesto por el art. 20 de la ley 24.769.

En su presentación ante este Tribunal, dice que se vio privada de ofrecer prueba en sede administrativa por la ausencia de eficacia de la notificación del acto de vista que prevé el art. 17 de la ley 11.683, ya que fue cursada exclusivamente por formato electrónico. Indica que "supuestamente" el 16/10/2019 se notificó por vía electrónica de dicho acto, pero no lo recibió, por lo que no efectuó descargo alguno, lo que sostiene afectó su derecho de defensa.

Agrega que el 17/1/2020, se emitió la Resolución N° 12/2020, cuya notificación -en teoría- también fue de manera exclusivamente electrónica, conforme a lo establecido en el art. 100, inc. g) de la ley 11.683, pero que tampoco la recibió, por lo que acusa la nulidad e ineficacia de tales actos.

En su recurso afirma que recién tomó conocimiento de la Resolución N° 12/2020 con la notificación del mandamiento ordenado en el juicio de ejecución que se le iniciara -*"AFIP c/ PIZZARRO CECILIA INÉS s/*

EJECUCIÓN FISCAL – EXPTE- N° 3363/2021”-, que tramita en el Juzgado Federal de Bahía Blanca N° 1, Secretaría Ejecuciones Fiscales, oportunidad en la que pudo conocer -de manera parcial- la Resolución N° 12/2020 y las supuestas constancias de las notificaciones electrónicas realizadas, pero sin sus anexos ni antecedentes administrativos.

Sigue diciendo que mediante presentación digital, solicitó la vista de las actuaciones administrativas, en los términos del art. 38 del dto. 1759/72, reglamentario de la ley 19.549, que fue denegada por el Organismo Fiscal alegando que las mismas habían sido cargadas en el expediente del juicio de ejecución fiscal y que, finalmente, mediante una nueva presentación digital pudo advertir que no se encontraban cargados la totalidad de los antecedentes administrativos, faltando, entre otros, la resolución de vista y sus anexos, notificaciones, etc., por lo que reiteró, una vez más, la necesidad de que se le otorgara vista de la totalidad de las actuaciones, por ser un derecho básico del que se vió privada por un procedimiento de notificación exclusivamente electrónico que, entiende, no garantiza su efectivo conocimiento.

Manifiesta que hasta la presentación de su recurso, la vista no le fue otorgada, por lo que se reserva el derecho de ampliarlo una vez tomado el debido conocimiento de todos los antecedentes administrativos.

Continúa diciendo que, el 9/9/2021 en el marco de la ejecución fiscal, se le corrió traslado de la presentación efectuada por el Fisco Nacional, que incluía la Resolución N° 12/2020, y sostiene que por buena fe debe tomarse dicha fecha como fecha de notificación, ya que no recibió la “constancia notificación domicilio fiscal electrónico” del 20/1/2020, ni tampoco *en los hechos* recibió la notificación electrónica del 27/1/2020 a las 00:00 hs. Adjunta prints de pantalla de las comunicaciones a su domicilio electrónico entre el 1/10/2019 al 31/10/2019 para demostrar que no recibió ninguna notificación, agrega que tampoco antes ni después.

Cita el art. 100 inc. g) de la ley 11.683 a los fines de considerar válida una notificación, insistiendo una vez más que fue la única vía elegida por el Fisco Nacional para iniciar y finalizar el procedimiento de determinación de oficio. También agrega que del mismo art. citado puede observarse que no sólo se debe cargar la notificación al domicilio electrónico informado por el/la contribuyente sino que además, a los fines de garantizar la correcta recepción del mismo por parte del destinatario/a, se deberá dar aviso mediante envío de un mail o mensaje al celular declarado, lo que, insiste, no ocurrió, por lo que, a su entender, se incumplió con la normativa de notificación electrónica. Expone que aún a sabiendas de que se había producido una notificación electrónica de oficio sin apertura del supuesto documento enviado por parte del destinatario, el Fisco Nacional nada hizo al respecto y continuó avanzando con el proceso, sin garantizar el hecho de que la notificación sea efectivamente conocida por su receptor, agregando que se pudo haber enviado, además, una notificación adicional en soporte papel como ocurrió durante la etapa de fiscalización, o bien haber instado contacto con la contribuyente o su contador, ya que todos los datos están disponibles en el Sistema Registral del Organismo.

Le resulta también llamativo que se venía llevando a cabo un procedimiento en soporte papel en el cual participaba activamente y, de manera repentina, a la hora de efectuar las notificaciones más trascendentes que contienen no solo una liquidación de deuda sino el inicio de un sumario, se hayan realizado únicamente de manera electrónica, cuando la normativa vigente no obliga al Organismo a notificar electrónicamente determinadas resoluciones sino que lo “faculta” bajo determinados requisitos y con determinadas garantías, que, a su entender, se han vulnerado.

Agrega que, como si fuera adrede para mantenerla al margen del conocimiento del expediente e impedir su defensa, ese mensaje / mail jamás se le envió a pesar de ser exigido por la ley y a pesar de que el Fisco Nacional sabía que la supuesta notificación se había dado “de oficio”, es decir sin apertura efectiva del supuesto envío.

Finalmente, expone las consideraciones de hecho y de derecho respecto del fondo de la cuestión, ofrece prueba y solicita que se declare como válida la notificación del 9/9/2021 en el marco de la ejecución fiscal subsanándose en esta etapa el derecho de defensa vulnerado, con costas.

II.-Por su parte, mediante presentación del 15/11/2021 en el IF-2021-110755209-APN-DTD#JGM, contesta el traslado del recurso la representación fiscal, quien opone como de previo y especial pronunciamiento la excepción de improcedencia formal del recurso por haber sido presentado en forma extemporánea.

Sostiene para ello que, tal como surge a fs. 351 de los antecedentes administrativos que acompaña, la Resolución N° 12/2020 se notificó en el domicilio fiscal electrónico de la Sra. Pizarro el día 27/1/2020, por lo que, el recurso de apelación ante este Tribunal el 16/9/2021 es extemporáneo, por haberse vencido ampliamente el plazo perentorio de 15 días dispuesto en el art. 76 de la ley 11.683, por lo que solicita, se declare la improcedencia formal del recurso, también con costas.

A continuación, rechaza la nulidad invocada por la Sra. Pizarro. Aclara que a fs. 316 de los mismos antecedentes obra la notificación al domicilio fiscal electrónico de la correspondiente Vista de las actuaciones administrativas, dispuesta mediante Resolución N° 172/2019 del 16/10/19, efectuada el 21/10/ 2019.

También rechaza el agravio relativo al cuestionamiento del método de notificación, por el cual no se habría garantizado la correcta recepción por parte de la destinataria, en referencia a la previsión contenida en el art. 100 inc. g) de la ley 11.683 y en la RG 4280/2018, especialmente en su art. 5° en cuanto a que este último prevé que la Administración Federal dará aviso de las comunicaciones o notificaciones remitidas al Domicilio Fiscal Electrónico mediante mensajes enviados a la dirección de correo electrónico o número de teléfono celular informado por el contribuyente o responsable. Cita jurisprudencia.

Niega, además, que la Sra. Pizarro haya hubiera participado activamente durante la etapa de fiscalización, muy por el contrario dice que los antecedentes muestran la nula o escasa participación que tuvo aun cuando se le notificaron requerimientos “en papel” en dicha etapa.

Manifiesta que la recurrente confunde la interpretación efectuada del art. 5° de la RG 4280/2018, entendiendo que la notificación electrónica al domicilio fiscal debe estar integrada para su validez con el aviso mediante mensaje a la dirección de correo electrónico informado por el/la contribuyente o responsable y que -se desprendería tácitamente- no habría recibido, lo que niega por no constar, todo ello además de que la interpretación no resulta atendible. Dicho art. establece que el Organismo Fiscal “*...dará aviso de las comunicaciones o notificaciones remitidas al Domicilio Fiscal Electrónico mediante mensajes enviados a la dirección de correo electrónico o número de teléfono celular informado por el contribuyente o responsable*”; lo que refiere un *aviso de cortesía*, que no podría comprometer la eficacia de la notificación realizada al domicilio fiscal electrónico, siendo que, además, de manera alguna consta que tal mensaje no hubiera sido recibido en la casilla de correo expresamente señalada por la contribuyente al momento de registrar el domicilio fiscal electrónico.

En cuanto a la solicitud de la recurrente respecto que el Tribunal declare como válida la notificación del 9/9/2021 en el marco del juicio de ejecución fiscal, sostiene que debe rechazarse por no ajustarse en absoluto a las constancias que obran en la causa, toda vez que se encuentra acreditado que la Sra. Pizarro fue debidamente notificada tanto de la resolución aquí recurrida como de la precedente de vista de los ajustes. Agrega que cualquier otra fecha que la recurrente pretenda fijar como válida y a su antojo, a efectos de considerarse notificada de la resolución apelada, resulta improcedente.

Menciona por último que el 25/11/2020, la Sra. Pizarro se presentó ante la Sección Penal Tributario dependiente

de la División Jurídica de la Dirección Regional Bahía Blanca, a fin de tomar vista del expediente administrativo y, que en dicha ocasión retiró copia de la Resolución N° 12/2020, todo ello sin perjuicio de insistir en la plena validez de la que fuera notificada al domicilio fiscal electrónico de la contribuyente el 27/1/2020.

Finalmente cita jurisprudencia, contesta los agravios de fondo y solicita se rechace el planteo de nulidad -invalidez legal e ineficacia de la vista y resolución recurrida- articulado por la actora, con costas.

III.- El 24/11/21 mediante PV-2021-114128530-APN-VOCXI#TFN se corre traslado a la recurrente del planteo formulado por el Fisco Nacional, el que fue contestado el 10/12/2021 reiterando los argumentos vertidos en su recurso de apelación.

IV.- El 20/12/2021, por PV-2021-123450135-APN-VOCXI#TFN, se decide elevar las presentes actuaciones a conocimiento de la Sala a efectos de tratar, previo a toda otra cuestión, la excepción opuesta por el Fisco Nacional.

Para ello cabe recordar que el art. 76 de la ley 11.683 (t.o. vigente) establece que: “Contra las resoluciones que impongan sanciones o determinen los tributos y accesorios en forma cierta o presuntiva, o se dicten en reclamos por repetición de tributos en los casos autorizados por el artículo 81, los infractores o responsables podrán interponer -a su opción- dentro de los QUINCE (15) días de notificados, los siguientes recursos: b) Recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal de la Nación competente, cuando fuere viable”. Asimismo, el art. 166, en su parte pertinente, dispone que “El recurso se interpondrá por escrito ante el Tribunal Fiscal de la Nación, dentro de los QUINCE (15) días de notificada la resolución administrativa”.

En el IF-2021-110694720-APN-DTD#JGM y en el IF-2021-110695908-APN-DTD#JGM obran los antecedentes administrativos acompañados por la representación fiscal en ocasión de contestar el traslado del recurso. A fs.351 de tales antecedentes está agregada la “constancia notificación domicilio fiscal electrónico” que da cuenta que la Resolución N° 12/2020 fue notificada a la Sra. Pizarro el día 27/1/2020, mientras que a fs. 316 obra agregada idéntica constancia respecto a la Resolución N° 172/2019 que es la que prevé el art. 17 de la ley 11.683, que da inicio al procedimiento de determinación de oficio, del 21/10/2019. Tales actos fueron ordenados por la División Revisión y Recursos de la Región Bahía Blanca que sustanció dicho procedimiento y notificados, según lo dispuesto en el art. 5° de la Resolución General AFIP N° 4280/2018, que establece que “Se podrán comunicar y notificar en el Domicilio Fiscal Electrónico constituido, en la forma dispuesta por el inciso g) del Artículo 100 de la Ley N°11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, las citaciones, requerimientos, liquidaciones, intimaciones, emplazamientos, avisos, anuncios, comunicados, etc. de cualquier naturaleza emitidos por este Organismo. Asimismo, esta Administración Federal dará aviso de las comunicaciones o notificaciones remitidas al Domicilio Fiscal Electrónico mediante mensajes enviados a la dirección de correo electrónico o número de teléfono celular informado por el contribuyente o responsable”.

Cierto es que a fs. 164 obra la notificación de la Orden de Intervención N° 1718089 del 13/7/2018 que dio inicio del procedimiento de fiscalización a la Sra. Pizarro y que culminó con los ajustes puestos a su disposición en el Acta que obra a fs. 181, fueron notificados por la División Fiscalización N° 1 de la misma Dirección Regional al domicilio fiscal, según lo dispuesto en el art. 100, inc. e) de la ley 11.683.

Es decir que las notificaciones fueron efectuadas en forma presencial al domicilio fiscal durante le etapa de la fiscalización y al domicilio fiscal electrónico en el procedimiento de determinación de oficio, supuesto diferente al tenido en cuenta por esta misma Sala al resolver en la causa “Nasim Zeitune S.A.”, del 28/9/2021.

En efecto, en dicho precedente las notificaciones del procedimiento de fiscalización al igual que la que instruye el

art. 17 de la ley 11.683 habían sido efectuadas en el domicilio fiscal del contribuyente; por ello, se dijo allí "…era entendible que la recurrente aguardara la siguiente notificación del proceso de la misma forma en que se venía desarrollando su curso y no estuviera pendiente de verificar un modo de comunicación distinto". En cambio, en el caso que aquí se trata ésta última también fue cursada en forma electrónica, en la forma autorizada en el inc. g) del art. 100 de la ley 11.683.

Debe destacarse, además, que las últimas notificaciones cursadas en el procedimiento de fiscalización al domicilio fiscal de la recurrente por el art. 100, inc. e) de la ley 11.683 no fueron recibidas por ella, ni por persona autorizada, ya que surge de las cédulas que el local donde estaba constituido el domicilio fiscal y donde se habían notificado los requerimientos de información estaba *cerrado* (v. fs. 172 y 181), lo que justifica que la División revisión y Recursos decidiera recurrir a otras formas de notificación previstas en el art. 100 de la ley 11.683 tendientes a que la contribuyente se anoticiara del resto de los actos del procedimiento en curso, entre ellas, la prevista en el inc. g).

Además, en el Acta del 13/7/2018 la fiscalización hizo saber a la Sra. Pizarro que su procedimiento podía seguirse por la Web con clave fiscal, es decir, que pudo seguir las novedades a través de dicha plataforma.

A mayor abundamiento, debe decirse que la Sra. Pizarro no objetó que las notificaciones electrónicas fueron cursadas al domicilio electrónico especialmente constituido por ella de acuerdo a lo dispuesto en el art. 3° de la ley 11.683; lo que exige por parte de los contribuyentes cierta atención de las comunicaciones que allí envíen, más aún cuando tenía un procedimiento de fiscalización de las obligaciones tributarias en trámite en el que, al no haber conformado los ajustes puestos a su disposición por la fiscalización, resultaba probable que recibiera más notificaciones. Entonces, no era *llamativo*, como ella lo califica, que en la instancia del procedimiento de determinación de oficio se le cursaran notificaciones por este medio autorizado en la ley.

Los prints de pantalla que adjunta, que obran en el RE-2021-87450438-APN-SGAI#TFN, tampoco acreditan lo que la Sra. Pizarro pretende al haberse acotado la muestra únicamente al mes de octubre de 2019, cuando la Resolución recurrida, que es la que aquí interesa, es del 17/1/2020 y fue notificada el 27/1/2020, conforme surge de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas.

Por otro lado, a fs. 354 de los antecedentes obra constancia de la toma de vista que, en los términos del art. 38 del decreto 1759/1972, la contribuyente hiciera el 25/11/2020, lo que resta credibilidad a su agravio de que recién tomó conocimiento de la Resolución N° 12/2020 el 9/9/2021 cuando se notificó de la demanda del juicio de ejecución fiscal, por lo que no puede afirmar, como lo hace en su recurso, que se notificó *efectivamente* recién en esa fecha, ya que tenía copia de la Resolución tal como surge del acta labrada con motivo de ese acto.

Por lo expuesto, corresponde hacer lugar a la excepción opuesta por el Fisco Nacional, con costas.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere a la decisión adoptada por la Vocal Instructora.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere al voto de la Vocal Instructora.

Atento al resultado de la votación que antecede,

SE RESUELVE:

1°) Hacer lugar a la excepción opuesta por el Fisco Nacional, con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, fijándolos para la representación procesal en la suma de $127.277 equivalente a 17,11 UMA y por el patrocinio letrado en la suma de $318.192 equivalente a 42,77 UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta el monto del litigio, la actividad desarrollada en la única etapa procesal y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los arts. 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423. Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el Impuesto al Valor Agregado.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.23 14:08:58 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.23 14:18:57 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.23 14:41:14 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.23 14:41:15 -03:00