República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-119992548-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 9 de Octubre de 2023

Referencia: (SALA C, VOCALÍA 8) GARDINALI, NESTOR ORLANDO - EX-2023-23772817-APN-SGAI#TFN - SENTENCIA

En el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación), para resolver el expediente **EX-2023-23772817-APN-SGAI#TFN**, caratulado: **“GARDINALI NESTOR ORLANDO s/ recurso de apelación”.**

El Dr. Luis dijo:

I.- Que mediante RE-2023-23772791-APN-SGAI#TFN la actora apeló las Res. 156/2023 y 157/2023. Por la primera se le aplicó una multa equivalente al 200% del IVA omitido por los períodos 04 a 06/2017, 01 a 06, 08, 09, 12/2020 y 02/2021. Por la segunda, se le aplicó una multa equivalente al 200% del Impuesto a las Ganancias-Salidas No Documentadas, omitido por el período 2020 (ambas conf. arts. 45, último párrafo, y 49, ley 11.683).

La actora señaló que las resoluciones le fueron notificadas el 23/02/2023, expuso las consideraciones de hecho y de derecho en que fundó su pretensión respecto de la cuestión de fondo y, finalmente, solicitó que se haga lugar al recurso de apelación, con costas.

II.- Que a través del IF-2023-64721306-APN-DTD#JGM el fisco contestó el traslado del recurso y opuso como excepción de previo y especial pronunciamiento la de cosa juzgada o, en su caso, improcedencia formal respecto del recurso interpuesto, por resultar extemporáneo.

Manifestó que las resoluciones apeladas fueron notificadas en el domicilio electrónico de la actora el 30/01/2023 y no el 23/02/2023 como dicha parte alegó sin acreditar sus dichos. Puntualizó que como el vencimiento para interponer el recurso operó el día 23/02/2023 o el 24/02/2023 en sus dos primeras horas, y la recurrente lo presentó el 04/03/2023, el mismo resulta extemporáneo.

Por último, y en virtud de los fundamentos que expuso, solicitó que se haga lugar a la excepción opuesta, con costas. En subsidio, solicitó que se rechace el recurso de apelación interpuesto, con costas.

III.- Que mediante PV-2023-69391638-APN-VOCVIII#TFN se corrió traslado a la recurrente de la excepción planteada por el fisco, el que no fue contestado.

A través de la PV-2023-115317293-APN-VOCVIII#TFN se elevaron los autos a consideración de la Sala "C".

IV.- Que debo precisar que el art. 76 de la ley 11.683 dispone -en lo que aquí interesa- que *"Contra las resoluciones que impongan sanciones o determinen los tributos y accesorios en forma cierta o presuntiva..., los infractores o responsables podrán interponer -a su opción-* ***dentro de los 15 (quince) días de notificados****, los siguientes recursos:*

a) recurso de reconsideración para ante el superior;

b) recurso de apelación para ante el Tribunal Fiscal de la Nación competente, cuando fuere viable..." (el destacado es propio).

En la misma línea, el art. 166 de dicha ley dispone que *"El recurso se interpondrá por escrito ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION,* ***dentro de los QUINCE (15) días de notificada la resolución administrativa****"* (el destacado es propio).

A su vez, el art. 4 de la misma norma establece que para todos los términos establecidos en días en dicha ley se computarán únicamente los días hábiles administrativos, pero aclarando que cuando un trámite se relacione con actuaciones ante este Tribunal, se considerarán hábiles los días que sean tales para éste.

Específicamente, el art 152 de la ley 11.683 establece que todos los términos del Título II, *"...serán de días hábiles y se suspenderán durante el período anual de feria de este organismo jurisdiccional"*. En concordancia, el art. 18 del decreto reglamentario de la ley 11.683 dispone que los días hábiles administrativos son aquellos que son tales para la Administración Pública, agregando que los términos referidos a las actuaciones ante organismos judiciales o el Tribunal Fiscal son aquéllos que surgen de las respectivas normas procesales o dispuestos expresamente por los magistrados intervinientes.

Ahora bien, en lo que respecta a la normativa aplicable al régimen de notificación electrónica, corresponde advertir que el artículo sin número agregado a continuación del art. 3 de la ley 11.683, incorporado por la reforma introducida por la ley 27.430 del 29/12/2017, dispone que "*Se considera domicilio fiscal electrónico al sitio informático seguro, personalizado y válido, registrado por los contribuyentes y responsables para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y para la entrega o recepción de comunicaciones de cualquier naturaleza que determine la reglamentación;* ***ese domicilio será obligatorio y producirá en el ámbito administrativo los efectos del domicilio fiscal constituido,*** *siendo válidos y plenamente eficaces todas las notificaciones, emplazamientos y comunicaciones que allí se practiquen* (el destacado me pertenece).

La Administración Federal de Ingresos Públicos establecerá la forma, requisitos y condiciones para su constitución, implementación y cambio, así como excepciones a su obligatoriedad basadas en razones de conectividad u otras circunstancias que obstaculicen o hagan desaconsejable su uso."

Asimismo, el art. 100 inc. "g" de la ley 11.683, también incorporado en dicha reforma, establece que "*Las citaciones, notificaciones, intimaciones de pago, etc., serán practicadas en cualquiera de las siguientes formas: […] g) por comunicación en el domicilio fiscal electrónico del contribuyente o responsable, en las*

formas, requisitos y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos, los que deberán garantizar la correcta recepción por parte del destinatario".

En concordancia con lo expuesto, la AFIP a través de la RG 4280/2018 (B.O. 25/07/2018) –cuya entrada en vigencia se produjo el 01/08/2018 (cfrme. art. 14)- reglamentó el domicilio fiscal electrónico. Allí, en su art. 1 estableció que "*Los contribuyentes y/o responsables deberán constituir con carácter obligatorio el Domicilio Fiscal Electrónico a que se refiere el artículo sin número agregado a continuación del Artículo 3° de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, modificado por la Ley N° 27.430, conforme a las formas, requisitos y condiciones que se establecen por la presente.*"

Luego, en sus arts. 4 y 5 –en su parte pertinente- dispuso que "***El Domicilio Fiscal Electrónico registrado en los términos de la presente, producirá en el ámbito administrativo los efectos del domicilio fiscal constituido, siendo válidas y plenamente eficaces las notificaciones, emplazamientos y comunicaciones aludidas en el Artículo 5°, que allí se practiquen***. *Los documentos digitales que se trasmitan mediante el servicio "web" con Clave Fiscal "Domicilio Fiscal Electrónico" o por intercambio de información a través del "WebService" denominado "Consumir Comunicaciones de Ventanilla Electrónica (WSCCOMU)" gozarán, a todos los efectos legales y reglamentarios, de plena validez y eficacia jurídica, constituyendo medio de prueba suficiente de su existencia y de la información contenida en ellos."* y 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*" (el destacado me pertenece).

En este sentido, los arts. 6 y 7 mencionan los requisitos que deben contener las notificaciones electrónicas y las formas de tomar conocimiento de los actos que por allí se efectúen. En efecto, el primero de ellos –en lo que aquí interesa- señala que "*Para notificarse o tomar conocimiento de los actos a que se refiere el artículo precedente, los contribuyentes y/o responsables, por sí o a través de las personas debidamente autorizadas, deberán ingresar al servicio "web" con Clave Fiscal "Domicilio Fiscal Electrónico" o consultar en el "WebService" denominado "Consumir Comunicaciones de Ventanilla Electrónica (WSCCOMU)". Dicho ingreso o consulta podrá efectuarse las VEINTICUATRO (24) horas del día, durante todo el año.*" y respecto del segundo, que "*Las comunicaciones y notificaciones efectuadas informáticamente, conforme al procedimiento previsto por la presente, se considerarán perfeccionadas en los siguientes momentos, el que ocurra primero:*

a) El día en que el contribuyente, responsable y/o persona debidamente autorizada, proceda a la apertura del documento digital que contiene la comunicación o notificación, mediante el acceso al servicio "web" "Domicilio Fiscal Electrónico" o por intercambio de información a través del "WebService" denominado "Consumir Comunicaciones de Ventanilla Electrónica (WSCCOMU)", o

b) a las CERO (0) horas del día lunes inmediato posterior a la fecha en que las comunicaciones o notificaciones se encontraran disponibles en los servicios referidos en el inciso precedente. Cuando el día fijado en los incisos a) y b) coincidan con un día feriado o inhábil, el momento de perfeccionamiento de las comunicaciones y notificaciones se trasladará al primer día hábil inmediato siguiente.

En caso de inoperatividad del sistema por un período igual o mayor a VEINTICUATRO (24) horas, dicho lapso no se computará a los fines indicados en el inciso b) de este artículo. En consecuencia, la notificación allí prevista se considerará perfeccionada el primer lunes, o el día hábil inmediato siguiente -

en su caso-, posterior a la fecha de rehabilitación de su funcionamiento, excepto que el usuario se notifique con anterioridad a esos días."

Por último, corresponde señalar que el art. 200 de la ley 11.683, incorporado por la reforma introducida por la ley 27.430 (BO 29/12/2017), sella el tema al establecer que "*… la utilización de expedientes electrónicos, documentos electrónicos, firmas electrónicas, firmas digitales, comunicaciones electrónicas y domicilio fiscal electrónico, en todas las presentaciones, comunicaciones y procedimientos —administrativos y contencioso administrativos— establecidos en esta ley..*" poseen "*… idéntica eficacia jurídica y valor probatorio que sus equivalentes convencionales, de conformidad con los lineamientos que fije el Poder Ejecutivo nacional.*"

V.- Que las Res. 156/2023 y 157/2023 que aquí se apelan fueron notificadas al domicilio electrónico de la actora el 30/01/2023 (v. IF-2023-64689112-APN-DTD#JGM –pág. 16- e IF-2023-64689252-APN-DTD#JGM –pág. 17-) observándose la normativa aplicable en la materia a partir de las distintas modificaciones introducidas en la ley 11.683 por la ley 27.430 (BO 29/12/2017) –tal como se expuso en el considerando anterior-, y lo establecido por el art. 7 inc. "b" de la RG 4280/2018 citada, por lo que el plazo de 15 días para apelar los actos aquí recurridos debió computarse a partir del día 01/02/2023, venciendo dicho plazo en las dos primeras horas del día 24/02/2023.

Ello así, y toda vez que la actora interpuso el presente recurso el día 04/03/2023, corresponde hacer lugar a la excepción de cosa juzgada interpuesta por el fisco, con costas, y declarar extemporáneo el presente recurso de apelación.

La Dra. Marmillon dijo:

Que adhiere al voto del Vocal preopinante.

Por ello, **SE RESUELVE:**

Hacer lugar a la excepción de cosa juzgada interpuesta por el fisco, con costas, y declarar extemporáneo el recurso interpuesto.

Se deja constancia que este pronunciamiento se dicta con el voto coincidente de dos Vocales Titulares de la Sala "C", conforme a lo previsto por el artículo 184 de la ley 11.683, por encontrarse vacante la Vocalía de la 9° Nominación.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.-

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.04 12:57:08 -03:00

Viviana Marmillon
Vocal
Vocalía VII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.09 13:12:34 -03:00

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.09 13:12:35 -03:00