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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-39137455-APN-VOCVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 11 de Abril de 2023

Referencia: expediente “LAMBERTO, ADRIANA BEATRIZ s/ recurso de apelación” sentencia

---

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se reúnen los miembros titulares de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación Dres. Viviana Marmillon (Vocal de la 7º Nominación) y Claudio Luis (Vocal de la 8º Nominación), a fin de sentenciar en el expediente 2022-46896673-APN-SGAI#TFN, caratulado “**LAMBERTO, ADRIANA BEATRIZ** s/ recurso de apelación”

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que mediante IF-2022-46896673-APN-SGAI#TFN con fecha 11 de mayo de 2022, la Sra. Adriana Beatriz Lamberto interpone recurso de apelación contra las resoluciones Nos. 22/22 y 23/2022 dictadas por el Jefe (int.) de la División Revisión y Recursos -Dirección Regional Junín- de la AFIP-DGI, por las que se determina de oficio el impuesto a las ganancias y sobre los bienes personales, ambos de los períodos fiscales 2014 y 2015, respectivamente e intereses resarcitorios y se aplican sendas multas con sustento en el artículo 46 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y modif.).

La recurrente solicita la revocación de dichos actos fundada en su nulidad manifiesta e insalvable, aduciendo que se notificaron efectiva y fehacientemente el 5/5/2022, a partir de la intimación de pago y citación de remate en el marco de los autos “AFIP c/ LAMBERTO ADRIANA BEATRIZ s/ EJECUCIÓN FISCAL - AFIP” Expte. Nº 11896/2022 en trámite por ante el Juzgado Federal Nº 1 de Rosario, diligenciada en el domicilio fiscal el 04/05/2022.

Sostiene que no tuvo conocimiento tempestivo de las resoluciones cursadas a su domicilio electrónico, lo que impidió ejercer su derecho de defensa dentro del procedimiento de determinación de oficio establecido (gravamen irreparable), por lo que el presente recurso resulta temporáneo.

Agrega que en el segundo párrafo del artículo 5º de la RG (AFIP) Nº 4280 se establece que a la par de la notificación en el domicilio electrónico, el Fisco “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”. Ergo, afirma, no puede tildarse de negligente el hecho que el contribuyente no acceda a su domicilio electrónico, pues es la propia norma

reglamentaria la que fija la legítima creencia en el obligado que cada notificación en el domicilio electrónico va a ser objeto de aviso y así acceder al sistema para recepcionar electrónicamente la misma.

Seguidamente, desarrolla los argumentos de las determinaciones de oficio que constituyen motivo de agravio, expone las defensas que considera oportunas y solicita que se revoquen con imposición de costas al Fisco Nacional.

A través de IF-2022-96426505-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el recurso interpuesto, planteando en primer término su improcedencia formal por haberse interpuesto extemporaneamente.

Señala que tal como surge de las constancias de notificación electrónica obrantes a fs. 200 de los antecedentes administrativos del cuerpo impuesto a las ganancias y fs. 123 de bienes personales, los actos controvertidos fueron notificados en el domicilio fiscal de la contribuyente el 14 de febrero de 2022, por lo que al haber presentado su escrito con fecha 11 de mayo de 2022, conforme surge del F4, se encontraba vencido el plazo legal.

En respuesta al planteo de nulidad, afirma que las notificaciones de las resoluciones apeladas se encuentran ajustadas a derecho, por haber sido realizadas de conformidad con lo establecido en la normativa aplicable.

Resalta que la actora no niega que las notificaciones en cuestión fueran realizadas a su domicilio electrónico, sino que se queja de que no le habría llegado el aviso previsto en el artículo 5º de la RG 4280, argumento que rechaza a la luz de lo establecido por el artículo sin número a continuación del artículo 3° de la ley 11.683 (texto vigente según ley 27.430/2017).

Añade que tampoco le asiste razón a la contribuyente en cuanto plantea que las resoluciones apeladas serían nulas por vicio en la orden de intervención ya que la ampliación de la fiscalización fue notificada de manera fehaciente mediante notificación en el domicilio fiscal electrónico a través del sistema de comunicaciones no sistémicas, tal como surge de los antecedentes administrativos que se acompañan.

Por ello, reitera que la Sra. Lamberto tuvo la posibilidad de ser oída, de ofrecer pruebas y obtener resoluciones debidamente fundadas, cumpliendo las mismas con todos los requisitos establecidos en la ley de procedimientos administrativos, habiendo sido notificadas en su domicilio electrónico, en un todo conforme con lo establecido en la normativa aplicable.

Subsidiariamente contesta el recurso y sostiene la procedencia de las resoluciones apeladas, cita doctrina y jurisprudencia en apoyo a su postura, efectúa reserva de caso federal y peticiona se rechace el recurso de la actora, con costas.

Por presentación de fecha 11 de noviembre de 2022 (IF-122064045-APN-DTD#JGM) la recurrente contesta el traslado conferido de la excepción formulada por la representante fiscal. Reitera los argumentos que expusiera en oportunidad de interponer el recurso ante este Tribunal y agrega que el Fisco no refuta la inexistencia del “aviso” que la propia Administración se autoimpuso en el segundo párrafo del art. 5 de la R.G. (AFIP) Nº 4280/2018.

Asimismo, señala que del primer párrafo del citado art. 5º se desprende que las resoluciones que confieren la vista del artículo 17 y las que recaigan en el procedimiento de determinación de oficio, no

estarían dentro de los actos que la propia reglamentación del organismo recaudador prevé como susceptibles de comunicar en el domicilio fiscal electrónico.

Sostiene que de lo normado por el segundo párrafo del artículo 5º de la R.G. en discusión y lo establecido por el inciso g) del artículo 100 de la ley 11.683, surge que el aviso a la dirección de correo electrónico o número de teléfono celular informado por el contribuyente o responsable puede ser informativo, pero no es facultativo ni optativo de la administración, sino obligatorio, por lo que no puede considerarse negligente su accionar.

Asimismo, señala que todos los requerimientos de la fiscalización se notificaron en su domicilio fiscal, no así las actuaciones de la determinación de oficio, las que lo fueron en el domicilio electrónico, a las que, repite, no pudo acceder por la falta de aviso del artículo 5º de la RG 4280.

II.- Que los planteos formulados por las partes, nulidad de las resoluciones e improcedencia del recurso por extemporaneidad alegadas por la contribuyente y el Fisco Nacional, respectivamente, se encuentran estrechamente vinculados ya que ambos refieren a la validez de las notificaciones como sustento de sus respectivas defensas.

No se encuentra en discusión que la notificación de las resoluciones atacadas se produjo el día 14/02/2022 a las 00.00 horas en el domicilio electrónico constituido por la actora, conforme surge de las actuaciones administrativas agregadas digitalmente a la causa en archivos embebidos en IF-2022-96418005-APN-DTD#JGM e IF-2022-96417524-APN-DTD#JGM (ver constancias de notificación en domicilio fiscal electrónico Nros. 00000000000278363170/2022 y 00000000000278363171/2022 a fs. 200 del Cpo. Ganancias y 123 del Cpo. Bienes Personales, respectivamente).

III.- Que a fin de dirimir las cuestiones planteadas corresponde previamente establecer la normativa aplicable al caso.

En tal sentido, el Título VII de la ley 27.430 modificó la ley de procedimiento tributario, otorgando el carácter de obligatorio a la constitución de domicilio fiscal electrónico a que se refiere el artículo sin número incorporado a continuación de su artículo 3º que, en su parte pertinente prevé: "*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.*

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".

Con el fin de reglamentar la cuestión la AFIP-DGI dicta la resolución N° 4280, con fecha de vigencia a partir del 1/8/2018, que en lo que aquí interesa prevé en su artículo 4° "*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.*".

Asimismo el referido artículo 5º agrega: "*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".

IV.- Que entonces, del juego armónico de los referidos artículos surge que los actos administrativos aquí controvertidos, a los efectos de su notificación válida y eficaz se encuentran regulados por el régimen de domicilio fiscal electrónico, no detentando el aviso de cortesía el carácter de requisito de procedencia de la validez de dicha notificación.

En el mismo sentido se ha pronunciado la Alzada en oportunidad de tratar cuestiones análogas a las aquí debatidas, en cuanto ha sostenido que "*la alegada falta de recepción del 'aviso de cortesía' en modo alguno afecta la validez de la notificación electrónica dirigida al código de usuario validado (...). Esta comunicación no reviste el carácter de notificación electrónica, sino que constituye un simple aviso de cortesía que puede no ser recibido por su destinatario por distintas razones*..." (conf. CNACAF, Sala V, "BULA, MARIANO c/ EN-M SEGURIDAD Y OTROS s/ DAÑOS Y PERJUICIOS, entre otros).

Cabe destacar que de las actuaciones administrativas acompañadas surge que el régimen de notificación electrónica ya había sido utilizada por el organismo recaudador para comunicar el inicio de la fiscalización el 4/4/2020- Orden de Intervención Nº 1856707-en relación con el impuesto a las ganancias del período 2015 (conf fs. 1/5 del Cpo. Ganancias). Asimismo a fs. 58 obra el F. 8400 en el que se deja constancia que la Sra. Lamberto, con fecha 09/09/2020 se apersonó en la División Fiscalización Nº 1 de la Dirección Regional Junín, procediendo a tomar vista de las actuaciones (ver F8400) y efectuando una presentación suya en soporte papel, la que luce a fs. 59, de lo que se desprende que la contribuyente se encontraba anoticiada del inicio de una fiscalización que le fuera notificada en forma electrónica.

Por otra parte, a fs. 134 del Cpo Ganancias y fs. 55 del Cpo. Bienes Personales, se encuentra agregada la "CONSTANCIA NOTIFICACIÓN DOMICILIO FISCAL ELECTRÓNICO NRO. 00000000000262665727/2021" en la que consta la notificación de la ampliación de la verificación del impuesto a las ganancias período 2015 y del impuesto sobre los bienes personales períodos 2014 y 2015 (fs. 140/143); a fs. 170/182 (Cpo. Ganancias) y 92/105 (Cpo. Bienes Personales) se agregan las resoluciones Nos. 093/2021 y 092/2021 (DV RJUN), respectivamente, por las que se confiere vista de las actuaciones administrativas y de las impugnaciones o cargos formulados en el impuesto a las ganancias y sobre los bienes personales de los períodos fiscales 2014 y 2015 a la Sra. Adriana Lamberto, notificadas al domicilio fiscal electrónico, según constancias Nros. 00000000000270263311/2021 y 00000000000270263310/2021.

Sentado lo que antecede, habiéndose notificado las resoluciones controvertidas de conformidad con la normativa vigente, corresponde rechazar el planteo de nulidad efectuado por la recurrente, el que no habiéndose articulado con carácter de previo y especial pronunciamiento ni haberle otorgado dicho tratamiento este Tribunal, no corresponde imposición de costas autónoma (conf. CSJN "Colorin SIMSSA", 2-7-2013).

V.- Que por la forma en que se resuelve, procede expedirse respecto de la improcedencia formal planteada por el Fisco Nacional.

El artículo 76 de la ley 11.683 (t.o. citado) en su primer párrafo 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*".

De conformidad con ello y resultando válidas las notificaciones de las resoluciones apeladas Nros. 00000000000278363170/2022 y 00000000000278363171/2022, efectuadas el día 14/02/2022 a las 00.00 horas en el domicilio fiscal electrónico de la contribuyente, en los términos del artículo 7 de la R.G. 4280/2018, a la fecha en la que se interpuso el presente recurso, esto es 11/5/2022, (conf. carátula obrante en PV-2022-46896685-APN-SGAI#TFN), el plazo para discutir las resoluciones Nros. 022 y 023/2022 se encontraba vencido en exceso.

Siendo ello así, corresponde declarar la improcedencia formal del recurso, con costas.

El Dr. Luis dijo:

Que adhiere al voto que antecede.

Por ello, SE RESUELVE:

Declarar la improcedencia formal del recurso interpuesto en autos. Con costas.

Se deja constancia que el Dr. Juan Carlos Vicchi no suscribe la presente por encontrarse en uso de licencia.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.11 12:13:28 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.11 12:16:42 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.04.11 12:16:43 -03:00