República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-109153510-APN-VOCVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 1 de Octubre de 2025

Referencia: EX-2023-120767859- -APN-SGAI#TFN (iniciado originalmente bajo el Nº EX-2023-115305889- -APN-SGAI#TFN), caratulado: "PESQUERA PUERTO COMODORO S.A. s/ recurso de apelación", sentencia

---

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se reúnen los miembros de la Sala "C" del Tribunal Fiscal de la Nación Dres. Viviana Marmillon (Vocal titular de la 7ma Nominación), Claudio Luis (Vocal titular de la 8va. Nominación) y Daniel Martín (Vocal subrogante de la 9na. Nominación), a fin de resolver en el EX-2023-120767859- -APN-SGAI#TFN (iniciado originalmente bajo el Nº EX-2023-115305889- -APN-SGAI#TFN), caratulado: "**PESQUERA PUERTO COMODORO S.A.** s/ recurso de apelación".

La Dra Marmillon dijo:

I.-Que mediante RE-2023-115305583-APN-SGAI#TFN con fecha 28/09/2023, la sociedad anónima Pesquera Puerto Comodoro interpone recurso de apelación contra la resolución Nº 95/2023 dictada el Jefe (int.) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Comodoro Rivadavia de la AFIP-DGI, que determina de oficio el impuesto al valor agregado por los periodos fiscales 12/2016 a 05/2018, con más intereses resarcitorios y aplica una multa equivalente a dos tantos del impuesto presuntamente evadido, con sustento en lo dispuesto por los arts. 46 y 47 inc. a), b) y c) de la ley 11.683 (t.o ordenado en 1998 y sus modif.).

Que a través de IF-2024-61539195-APN-DTD#JGM, la representación fiscal contesta el recurso y plantea en primer término la excepción de cosa juzgada, así como también su improcedencia formal, en el entendimiento de que este fue por interpuesto extemporáneamente.

Manifiesta que, conforme surge de las actuaciones administrativas que acompaña, la resolución controvertida en autos le fue notificada a la contribuyente el día 04/09/2023, por lo que el plazo de 15 días previsto en el artículo 76 de la ley 11.683 habría operado en el caso el 25/09/2023.

Subsidiariamente contesta los agravios de la actora, y solicita se dicte sentencia rechazando el recurso interpuesto y se confirme la resolución apelada, con costas.

Que en PV-2025-16122521-APN-VOCVII#TFN se confiere traslado a la actora de la defensa opuesta por el organismo recaudador, el que no fue contestado.

II.- Que el artículo 76 de la ley 11.683 (t.o. citado) en su primer párrafo establece*: "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"*.

Que el título VII de la ley 27.430 modificó la citada 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.

Con el fin de reglamentar dicha cuestión la AFIP-DGI dicta la resolución 280, con fecha de vigencia a partir del 1/08/2018 que, en lo que aquí interesa, establece en su artículo 7º : " *Las comunicaciones y notificaciones efectuadas informáticamente, conforme al procedimiento previsto en 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 documentación o notificación, mediante el acceso al servicios "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 encontraban disponibles en los servicios referidos en el inciso precedente."

Que si bien la recurrente no hace referencia en su escrito recursivo respecto de la fecha de notificación de dicho acto administrativo, en el formulario 4 alega haber sido notificada el día 16/09/2023 (ver IF-2023-115305443-APN-SGAI#TFN).

Pese a lo expuesto, a fs. 714 de las actuaciones administrativas obrantes en del cuerpo IVA Nº 4, luce copia certificada de la "CONSTANCIA DE NOTIFICACIÓN DOMICILIO FISCAL ELECTRÓNICO NRO. 00000000000391923245/2023", de la que surge que la notificación se perfeccionó de acuerdo con la RG 4280/18, esto es el 04/09/2023 a las 00:00 hs. (Ver A.A. embebida en IF-2024-62517481-APN-DTD#TFN).

Que en consecuencia, teniendo en consideración que el presente recurso fue iniciado vía plataforma TAD el día 28/09/2023 (conf. carátula obrante en PV-2023-115305906-APN-SGAI#TFN) y la sociedad apelante no ha justificado su afirmación en el sentido de haberse notificado de la resolución controvertida el 16/09/2023, ni ha contestado el traslado conferido de la defensa articulada por la Administración, cabe concluir que el término para recurrir ante este Tribunal vencía el 26/09/2023 en dos primeras horas y que, por lo tanto se encontraba vencido en exceso el plazo del artículo 76 de la ley de rito, por lo que corresponde hacer lugar a la cuestión previa planteada por el Fisco Nacional, declarando la improcedencia formal del recurso, con costas.

Que en tal sentido cabe destacar que tal como lo señala Fonrouge, la expresión cosa juzgada ha sido aplicada en el artículo 171 de la ley procedimental en relación con la cosa juzgada sustancial, es decir en el entendimiento que habiendo recaído pronunciamiento por parte de un organismo jurisdiccional, no se puede pretender una discusión de la controversia ya resuelta, en tanto y en cuanto se produzca la triple identidad de sujeto, objeto y causa (Derecho Financiero TII. Ed. Depalma 1986).

Que en consecuencia, cuando el organismo recaudador opone como previa la denominada "excepción de cosa juzgada" como fundamento en la interposición tardía del recurso, no puede referirse sino a la cosa juzgada

formal, cualidad de la que gozan todos los actos definitivos de la Administración, pero inoponible ante el Tribunal Fiscal, porque todo contribuyente o responsable cuenta con la garantía constitucional según la cual el acto administrativo del que se agravia sea revisado por el Poder Judicial o, en una instancia previa, por un organismo jurisdiccional separado de la Administración activa, como en este caso.

El Dr. Luis dijo:

1) Que comparto el relato de los hechos efectuado por la vocal preopinante.

2) Que a criterio del suscripto resulta aplicable al caso la doctrina plenaria de la Alzada en el precedente *"Compañía Avícola"* del 28/10/2003 que consideró de aplicación el art. 158 del CPPCN; sin que resulte óbice para ello la implementación del expediente electrónico en el proceso ante este Tribunal (cfme. Acordada 1/2019 del 22/3/2019 con vigencia a partir del 1/5/2019).

En efecto, tal como lo sostuve en mi voto –que formó parte de la mayoría- en el precedente "*Energía SRL* s/ recurso de apelación" del 14/2/2022:

"…el Anexo de Expediente Electrónico (AA 1/2019, del 22/03/2019), vigente a partir del 01/05/2019, dictado por este Tribunal dispone que "*Todo recurso o demanda, sus contestaciones y demás presentaciones se efectuarán a través de la Plataforma de Trámites a Distancia TAD) (Anexo II de la Res. 90-E12017), con CUIT y clave fiscal… Las presentaciones y carga de documentación pueden realizarse durante las veinticuatro horas de todos los días del año. Serán consideradas presentadas en término aquellas efectuadas hasta las dos primeras horas del horario de atención al público del Tribunal Fiscal correspondientes al día siguiente al vencimiento del plazo para su realización*…". Asimismo, el art. 11 de dicho Anexo dispone que "*Para el trámite de los expedientes electrónicos serán de aplicación, en cuanto no se opongan a lo dispuesto en la presente, las normas contenidas en el Reglamento de Procedimiento ante el Tribunal Fiscal contemplado en la Acordada 840/93 –texto actualmente vigente*"

(…), tengo para mí que si el Tribunal Fiscal, al dictar el Anexo del Expediente Electrónico hubiese considerado que el derecho reconocido -mediante el plenario citado en el Considerando IV- a los contribuyentes que litigan ante estos estrados devenía inaplicable con motivo de la implementación de la plataforma TAD, debió haberlo aclarado expresamente a los fines de generar certeza en la tramitación de las causas, lo que no hizo, máxime cuando se trata de restringir un derecho ya reconocido. Nótese que sí aclaró en forma expresa lo atinente a las presentaciones realizadas dentro de las 2 horas siguientes al vencimiento del plazo correspondiente, generando certeza respecto de este tópico.

Al respecto, la CSJN tiene dicho que "Las garantías del debido proceso y la defensa en juicio comprenden el derecho a conocer con certeza las reglas del procedimiento a las que las partes han de atenerse para hacer valer sus derechos" (Fallos: 339:1695, 338:1311, entre tantos otros), por lo que -según mi criterio- no puede inferirse la negación de un derecho expresamente reconocido a los contribuyentes, sin una disposición que en forma explícita lo disponga.

Si bien la implementación del expediente electrónico y la utilización del TAD -desde mayo de 2019- para las causas que tramitan ante el Tribunal, mengua de sustento la aplicación del citado artículo 158 del CPCCN, tal situación amerita que este Tribunal expresamente se expida al respecto –mediante acordada-, toda vez que afecta en forma directa sobre una cuestión medular del derecho de defensa de los contribuyentes, como lo es el cómputo del plazo para apelar ante él, cosa que no ha ocurrido aún".

Finalmente, cabe señalar que con criterio similar se ha expedido la Alzada en los precedentes "*YPF S.A.*-TF 15796326-A c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo", Sala V, del 20/10/2022 y "*Aceros Cuyanos S.A.* c/DGI s/Recurso Directo de Organismo Externo", Sala II, del 10/5/2024.

3) Que teniendo en consideración ello y toda vez que la recurrente se domicilia en la ciudad de Comodoro Rivadavia, Pcia. de Chubut, (cuestión no controvertida en autos), es decir, a 1.834,9 Kms (cfme. CSJN, Acordada 5/2010), aun tomando el 4/9/2023 como fecha de notificación de la resolución recurrida, el recurso interpuesto resulta en término; en función de lo establecido en el ya citado art. 158 del CPCCN de aplicación al caso en virtud del plenario de la Alzada "*Compañía Avícola*", toda vez que al plazo de 15 días previsto en el art. 76, inc. "b" de la ley 11.683, corresponde adicionarle 9 días más (cfme. Acordada de la Corte recién citada).

Por lo expuesto, voto por rechazar la excepción articulada por el ente fiscal, con costas por su orden en atención a las particularidades del caso.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Marmillon en virtud de los fundamentos expuestos por el suscripto al momento de sentenciar la causa Pesquera Puerto Comodoro EX-2023-120758199- -APN-SGAI#TFN, sentencia de fecha 11 de noviembre de 2024.

Por ello, por mayoría, SE RESUELVE:

Declarar la improcedencia formal del recurso, con costas.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Digitally signed by Claudio Esteban Luis
Date: 2025.09.30 16:21:06 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.30 17:59:10 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal Subrogante
Vocalía IX Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.01 13:14:31 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.01 13:14:32 -03:00