República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2026-24348166-APN-VOCVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 9 de Marzo de 2026

Referencia: Expediente N° 49.717-I caratulado “KELLER EDUARDO JAVIER", 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 7ma Nominación) y Claudio Luis (Vocal de la 8va Nominación) a fin de sentenciar en el expediente N° 49.717-I caratulado “**KELLER EDUARDO JAVIER** s/recurso de apelación”

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que a fs. 107/109 el señor Eduardo Javier Keller interpone recurso de apelación contra las resoluciones N° 15/19 y 16/19 de fecha 20/2/2019 suscriptas por el Jefe (Int) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la DGI-AFIP, por las que se determina de oficio el impuesto al valor agregado de los períodos fiscales 1/2015 a 6/2017 e impuesto a las ganancias de los ejercicios fiscales 2015 y 2016, respectivamente. En ambos actos administrativos se liquidan intereses resarcitorios y se difiere la aplicación de sanciones, de conformidad con lo dispuesto en el art. 20 de la ley 24.769 (entonces vigente).

El recurrente manifiesta que *“A partir del cargo postal del 19 Marz 2018 se le instruye expresamente y actua a tal fin respecto de un Oficio provenientes en el marco de Actuación s/ley 24.769 de la causa 18564/2017 Facturas electrónicas”. Ahí se efectuo el descargo pertinente y a lo que se remite brevitatis causae. Y que tantos las citadas Res 15 y 16/19 impugnada de las presentes, en sus CONSIDERANDOS las cita”* **(sic).**

Agrega que posteriormente al cargo postal del 7/05/2018 …*“ como reiteración de lo expresado en nota del 19/03/2018 las tuvo por reproducidas -y que a contrario sensu- del criterio del Fisco, sea este TFN que varie el temperamento adoptado para el dictado de estas impugnadas Resoluciones -en el sentido mas favorable al contribuyente.-”*

“Por último, en legal tiempo y forma se CONTESTA LA VISTA FORMULADA por el FISCO- con cargo postal del 6/11/2018 por también se tenga por reproducidos en este acto y al tiempo de la contestación del traslado, sea la recurrida que remita todos los antecedentes administrativos al efecto” **(sic)**

Continúa diciendo que *“Las mismas apeladas sostienen entre sus argumentos que el*

encartado omitio ingresar el tributo correspondiente a cada uno de los ejercicios fiscales recurridos a través de lo que resulta de las Resoluciones

De la reproduccción que se tuvo al tiempo de la citada CONTESTA VISTA del cargo citado postal 6NOV 2018 es crítica actual y razonada a los Considerandos que se impugnan a las presentes

Esto es que con fecha 31/05/2018 se correspondio el cierre de la inspección de la O.I. objeto de las presentes.

De su correspondiente cierre, debio remitirse a su correspondiente archivo ni efectuar análisis alguno ni relacionar mas info ni proseguir con operaciones cuestionadas e imputadas al Mandante. **(sic)**

*Nos agravia en consecuencia ya que como se invocara en el precitado "descargo del 6 NOV 2018 que en el fundamento de que las resoluciones dictadas no hicieron mérito de que esta Inspeccion ya se hallaba "cerrada" y que en suma de ello, el agravio de que se vulnera el principio non bis in ídem", a que a la contestación al Oficio Judicial del Desprendimiento de la causa penal instruida- que se supone, en pleno tramite- en especial atención a que la sentencia definitiva que allí pudiere dictarse, recaiga y surja la configuración de las causales aquí invocadas para dar lugar a la determinación y estimación de Base Imponible.**,***(sic).***

Agrega que *"Como colofón de la critica expuesta, de ello debe resultar la nulidad de la determinación de oficio de la obligación de la actora frente a que la Dirección General Impositiva estaría impedida de llevar a cabo la presente "Determinacion/e" también y hasta tanto no se le comunicara formalmente de lo exigido por la que resulta de la contestación del Oficio proveniente en el marco de la actuación penal ut supra individualizada por cuanto ligar dicho conocimiento a lo presentado en el marco de esta O,I que reiterase, además fue cerrada" dadas las circunstancias, configuraría un ritualismo excesivo."* **(sic)**

En su petitorio solicita que oportunamente se revoque el criterio administrativo en base a las defensas argumentadas y se declare a favor de la contribuyente; asimismo, pide que se tenga por ofrecida la prueba que hace al derecho de la recurrente -sin perjuicio de aclarar que no ofrecer prueba alguna en esta instancia- y que se declare la nulidad de las actuaciones y se dicte sentencia, revocando la resolución dictada por la AFIP, con expresa imposición de costas.

A fs.121/131 contesta el traslado del recurso la representación fiscal quien respecto de la nulidad planteada por el recurrente indica que en las resoluciones que se debaten en autos existe una correcta adecuación entre los cargos formulados y la decisión contenida en las determinaciones de oficio cuestionadas, habiendo sido valorados los argumentos expuestos por el contribuyente en su presentación, como así también las pruebas ofrecidas.

En relación con el agravio por el cual el recurrente plantea la nulidad por considerar que la etapa de fiscalización se encontraba concluida, indica que los actos realizados por los inspectores en el marco de una orden de intervención no revisten el carácter de actos administrativos de alcance individual en sentido estricto, como si lo es el que resuelve la determinación de oficio, configurando solo actos preparatorios llevados a cabo en ejercicio del poder de fiscalización y verificación.

Explica que respecto del procedimiento fiscal realizado en forma conjunta con el penal tributario, corresponde considerar lo normado en el art. 18 de la ley 24.769 que ordena al Fisco tramitar la determinación de oficio, conforme lo establecido por el art. 16 y s.s. de la ley ritual.

Sostiene que conforme las normas indicadas, resulta que el procedimiento llevado a cabo por el organismo recaudador se ajusta a derecho.

Hace hincapié en que el apelante a lo largo de su descargo no ha aportado defensa alguna sobre las determinaciones de fondo que se dirimen en los presentes obrados, por lo que solo cabe la confirmación de las mismas.

Finalmente se pronuncia sobre las cuestiones de fondo, y solicita que se rechace el recurso interpuesto, con costas. Formula reserva del Caso Federal.

A fs. 151 se elevan las presentes actuaciones a consideración de la Sala C y a fs. 156 se ponen los autos para dictar sentencia.

II.- Ha de señalarse que luego de un esfuerzo interpretativo, se concluye que el recurrente al interponer el presente recurso de apelación, sólo se agravia de la validez de las resoluciones cuestionadas, en el entendimiento que a) el Formulario 8900 de fecha 31/5/2018 dio por finalizada la inspección, por lo que no resulta procedente análisis posterior alguno sin vulnerar el principio "non bis in idem" y b) la AFIP-DGI se encontraba impedida de llevar a cabo las determinaciones hasta tanto no se dirimiera la causa penal, como consecuencia del diferimiento dispuesto en cada acto, conforme art. 20 de la ley 24.769. En cambio, no ha planteado agravio alguno dirigido a controvertir la cuestión de fondo que fundamentara los ajustes en los impuestos al valor agregado de los períodos fiscales 1/2015 a 6/2017 y ganancias de los ejercicios fiscales 2015 y 2016,

Siendo ello así, la suscripta considera aplicable la doctrina sentada por los Dres. Torres y Porta como integrantes de la Sala B de este Tribunal, al sentenciar el expediente "Candle S.A" (8/10/1996), según el cual al no ser objeto de agravios por la apelante las resoluciones determinativas controvertidas, a su respecto, "*rige el principio de que el recurso de apelación subsume al de nulidad, es decir que no siendo autónomo el recurso de nulidad solamente es viable cuando el de apelación es susceptible de prosperar por sus propios agravios y, al contrario, que no es posible articular la nulidad sin efectuar al mismo tiempo un planteo de fondo, consecuencia que se deriva también del principio según el cual no hay nulidad sin perjuicio -pas de nulité sans grief (vide pronunciamiento de este Tribunal 9/146 del 22-6-77)*".

El mismo criterio ha sido receptado en los pronunciamientos -entre otros- recaídos en las causas, "Metalúrgica Dalmacio Vélez SRL", 19/6/1991; "Monteverde, José" 16/11/2021; "Cover S.A." 30/10/2002" y "Kowzef S.A." 29/11/2006, todas ellas de la Sala B; "Petroplast Petrofisa SA", Sala G, 9/11/2011 y "Ordeñana, Gabriela M", Sala A, 22/3/2022.

III.- Por lo expuesto, corresponde confirmar las resoluciones Nos. 15/19 y 16/19 en todas sus partes, con costas.

El Dr. Luis dijo:

Que adhiere al voto que antecede.

Por ello, SE RESUELVE:

Confirmar las resoluciones apeladas Nos. 15/19 y 16/19 en todas sus partes, con costas.

Se deja constancia que el presente pronunciamiento lo suscriben dos Vocales Titulares, por encontrarse vacante la Vocalía de la 9a. Nominación (cfr. art. 184, 2do. párrafo, ley 11.683 -t.o. vigente- y art. 52 del Reglamento de Procedimientos de este Tribunal).

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.03.06 15:20:09 -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: 2026.03.09 18:07:20 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.03.09 18:07:21 -03:00