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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-134601354-APN-VOCV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 4 de Diciembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-113752185- -APN-SGAI#TFN; COOPERATIVA DE TRABAJO FUTURO LIMITADA

AUTOS Y VISTOS:

El **EX-2025-113752185- -APN-SGAI#TFN** caratulado: **"COOPERATIVA DE TRABAJO FUTURO LIMITADA";**

Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante RE-2025-113751640-APN-SGAI#TFN la recurrente interpuso recurso de apelación contra la RESOL-2025-184-E-ARCA-DVRRME#SDGOPII dictada por la Jefa (INT.) de la División Revisión y Recursos de la DGI de la Dirección Regional Mendoza, de fecha 03/09/2025, acto del cual fue – según dice- anoticiada el 13/10/2025. Señala que en la resolución aquí impugnada se determinó su obligación frente al Impuesto al Valor Agregado por los periodos fiscales 09/2020 a 08/2023, con mas sus intereses resarcitorios.

Que respecto a la admisibilidad del recurso de apelación que pretende incoar, la contribuyente afirma que en el momento de interponer formal defensa de conformidad con lo normado en el art. 17 de la LPT, constituyó en forma expresa un domicilio legal electrónico en "estudfarrestutzauer@gmail.com".

Se agravia en el sentido que desconocer la expresa constitución de ese domicilio legal electrónico por parte del Organismo Fiscal, produciría una grave afectación del debido ejercicio del derecho de defensa en juicio (art. 18 CN) y plantea que la notificación debería tenerse por practicada "... en el día de la fecha ..."(sic), en este punto, estos juzgadores entienden que la fecha a la que se refiere el recurrente seria el 13/10/2025, esta es la fecha de presentación del recurso ante el Tribunal.

Reflexiona y advierte, que si se invita (sic) al contribuyente a constituir un domicilio legal y es fijado en un correo electrónico determinado, lo esperable, en función del principio de buena fe, es que se respete esa vía de notificación y no se utilice, subrepticiamente, una vía diferente.

De manera supletoria, expone que aun teniendo por válida la notificación el día 15/9/2025, por aplicación de la ampliación de plazo prevista en el art. 158 del CPCCN, el recurso de apelación debe tenerse por presentado en

término, esto es, dentro de los quince (15) días legalmente previstos, atento la prórroga de cinco (5) días, que entiende, corresponden a la Provincia de Mendoza, por efecto de la norma citada.

Entiende que si bien actualmente la única opción legal que tienen los contribuyentes para la presentación de un recurso ante este Tribunal es la presentación electrónica mediante la Plataforma TAD (Acordada N° 1/2019 - Anexo II de la Res. 90- E12017), ello no quita vigencia a la ampliación de plazos del art. 158 del CPCCN (de aplicación supletoria según el art. 197 de la LPT).

Finalmente, expone la apelante las razones de hecho y de derecho en que funda el recurso incoado, ofrece prueba pericial contable, hace reserva de la cuestión federal y solicita se revoque la sanción recurrida con costas.

II.- Que, en IF-2025-126434869-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto. Niega todos los hechos que no sean objeto de aceptación, acompaña actuaciones administrativas, se opone a la producción de las medidas probatorias ofrecidas por la contraria y hace reserva de la cuestión federal.

III.- Que, por PV-2025-131265487-APN-VOCV#TFN se elevaron los autos a consideración de la Sala “B”.

IV.- Que, previo a continuar con el trámite de la causa, se impone analizar la temporaneidad del recurso interpuesto por la contribuyente de autos.

En ese sentido, si bien la contribuyente afirma haber fijado domicilio electrónico al momento de contestar la Vista, se advierte de las actuaciones administrativas acompañadas por el Fisco Nacional que en oportunidad de contestar el primer requerimiento de ese Organismo, en fecha 05/02/2024 (vide IF-2025-126425057-APN-DTD#JGM) fijando domicilio electrónico en estudfarrestutzauer@gmail.com y continuó consignando el mismo en sus sucesivas presentaciones.

Por otro lado, del sistema registral en el reflejo de los datos registrados se observa que está adherido al domicilio fiscal electrónico y se encuentra consignado para las notificaciones de e-ventanilla como correo electrónico ericatutzauer@gmail.com como última fecha de actualización 6/11/2023.

Asimismo, surge que la RESOL-2025-184-E-ARCA-DVRRME#SDGOPII apelada en autos, conforme constancia de notificación a domicilio fiscal electrónico Nº 587966514/2025 (obrante en IF-2025-126431293-APN-DTD#JGM) fue efectuada en fecha 15/09/2025 en su domicilio fiscal electrónico.

V.- En tal contexto, corresponde analizar la normativa aplicable al régimen de notificación electrónica a la luz de los cuestionamientos efectuados por la recurrente.

Que en primer lugar corresponde señalar que con la reforma introducida a la Ley 11.683 por la Ley 23.658, se suprimió la posibilidad de constituir domicilio electrónico especial que preveía el artículo 13 (actual art. 3º, T.O. 1998 y modificaciones).

Por su parte, el artículo agregado a continuación del artículo 3º de la Ley Nº 11.683 (Texto modif. por Ley 27.430) establece 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 ya para la entrega o recepción de comunicaciones de cualquier naturaleza que determine la regulación; 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 des aconsejables su uso.*"

En concordancia con dicho precepto, el actual artículo 100 inc. g) de la Ley 11.683 señala que "*Las citaciones, notificaciones, intimaciones de pago, etc., serán practicadas en cualesquiera 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 ese sentido, el Organismo recaudador reglamentó el domicilio fiscal electrónico a través de la R.G. Nº 4280/18 y en su artículo 1º 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 3º de la Ley Nº 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, modificado por la Ley Nº 27.430, conforme a las formas requisitos y condiciones que se establecen por la presente.*"

Los sujetos que tramiten la Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) deberán registrar la constitución del Domicilio Fiscal Electrónico como requisito previo a darse de alta en los impuestos y/o regímenes correspondientes."

Por su parte, el artículo 2º de la mencionada resolución estableció que "*A los efectos de la constitución del Domicilio Fiscal Electrónico, los sujetos indicados en el artículo precedente, deberán ingresar al servicio denominado "Domicilio Fiscal Electrónico" del sitio "web" institucional (http://www.afip.gob.ar), utilizando la Clave Fiscal obtenida conforme al procedimiento dispuesto por la Resolución General Nº 3.713 y sus modificaciones, debiendo además informar una dirección de correo electrónico y número de teléfono celular, a través del mencionado sitio web.*"

Mediante su artículo 3º se dispone que "*Constituido el Domicilio Fiscal Electrónico, los contribuyentes y/o responsables podrán autorizar, a través del servicio con Clave Fiscal "Administrador de Relaciones", a una o más personas a acceder a las comunicaciones y notificaciones informáticas previstas en el Artículo 5º. "*

Ahora bien, con respecto a los efectos del domicilio fiscal electrónico, la normativa dispuso que aquél "*... 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 5º, que allí se practiquen"(art. 4º).*

Asimismo, señala que pueden notificarse vía electrónica "*... las citaciones, requerimientos, liquidaciones, intimaciones, emplazamientos, avisos, anuncios, comunicados, etc. de cualquier naturaleza emitidos por este Organismo...", debiendo darse 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" (art. 5º).*

Finalmente, los artículos 6º y 7º de la R.G. AFIP. Nº 4280/2018 establecen los requisitos que deben contener las notificaciones electrónicas, así como también las formas de tomar conocimiento de los actos notificados y perfeccionamiento de las mismas.

Por último, según el artículo 9º el Domicilio Fiscal Electrónico que hubiera sido registrado en los términos de la Resolución General Nº 2.109, sus modificatorias y su complementaria, se reputará válidamente constituido en el

marco del presente régimen, sin necesidad de efectuar el procedimiento establecido en el Capitulo “A”, debiendo únicamente cumplir con el deber de informar una dirección de correo electrónico y un número de teléfono celular, en caso de no haberlos informado. El art. 10 prevé que los sujetos indicados en el artículo1º, que a la fecha de publicación de la presente en el Boletín Oficial no hayan constituido el Domicilio Fiscal Electrónico, deberán cumplir con la obligación de constituirlo hasta el día 30 de noviembre de 2018, inclusive, excepto que se encuentren obligados a su constitución con anterioridad a dicha fecha.

A ello cabe recordar que, tal como se dijo precedentemente, en atención a la modificación introducida por la Ley Nº 27.430 a la Ley 11.683, la constitución de domicilio electrónico resulta obligatoria para la entrega o recepción de las notificaciones, emplazamientos y/o comunicaciones que allí se practiquen.

Así lo entendió la Alzada al resolver que *“la falta de recepción del “aviso de cortesía” en modo alguno afecta la validez de la notificación electrónica dirigida al código de usuario valido”*, en el presente caso la CUIT. En efecto, en tanto el sistema envía automáticamente a la dirección de correo electrónico informando un mensaje automatizado, solo pone en conocimiento del destinatario que ha recibido una notificación electrónica. Pero 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 (casilla llena, incompatibilidad entre servidores, configuración del filtro spam, etc.) sin afectar modo alguno la validez de la notificación que se realiza en el servidor del Poder Judicial de la Nación”(*Conf. *CNACAF in re “*Bula, Mariano d M. de Seguridad s/ Daños y Perjuicios*”* y Edenor SA. C/EN RES/ENERGIA ELECTRICA -Ley 24.065- art. 76, sentencias de fecha 30/12/2014 y 15/09/2015 respectivamente).

En efecto, a partir del nuevo escenario normativo y fáctico supra reseñado, se advierte que:

1. la parte actora tenía constituido el domicilio fiscal electrónico. Tal como surge de la copia del sistema integral la RESOL-2025-184-E-ARCA-DVRRME#SDGOPII, conforme constancia de notificación a domicilio fiscal electrónico Nº 587966514/2025 (obrante en IF-2025-126431293-APN-DTD#JGM) fue efectuada en fecha 15/09/2025.

2. El plazo de quince días para interponer el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal finalizaba el 7/10/2025 y al momento de la interposición del recurso de apelación por la parte actora, esto es el 13/10/2025 se encontraba vencido.

En ese orden de ideas, y a tenor de lo previsto en las normas referidas precedentemente, las que a partir de la Ley Nº 27.430 obligan a constituir domicilio electrónico fiscal para la entrega o recepción de notificaciones como la que se discute en los presentes actuados, en este caso particular debe entenderse que la misma resulta plenamente válida, toda vez que el domicilio fiscal electrónico produce en el ámbito administrativo los efectos del domicilio constituido, siendo válidas y plenamente eficaces las notificaciones que allí se practiquen.

Que a ello debe sumarse que tal como surge de los mismos antecedentes administrativos, tanto la notificación de la prevista (IF-126429129-APN-DTD#JGM), como la Vista fueron notificadas al domicilio electrónico fiscal de la recurrente (vide IF-126429416-APN-DTD#JGM). Ante esta última circunstancia, la contribuyente solicitó una prórroga para realizar el descargo, la cual le fue concedida, notificándosele ello en el domicilio electrónico fiscal. Cabe advertir que al contestar la Vista la recurrente nada dijo sobre las notificaciones cursadas hasta ese momento al domicilio fiscal electrónico hasta el momento de apelar la Determinación de Oficio, donde pretendió quitarle validez a la notificación de la misma.

VI.- Que respecto a lo planteado de manera subsidiaria en función de lo dispuesto por el art. 158 del C.P.C.C.N.

que dispone *"Para toda diligencia que deba practicarse dentro de la República y fuera del lugar del asiento del juzgado o tribunal, quedarán ampliados los plazos fijados por este Código a razón de UN (1) día por cada DOSCIENTOS (200) kilómetros o fracción que no baje de CIEN (100)"*.

La parte actora entiende que resulta aplicable el artículo citado y el fallo plenario "Compañía Avícola" de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, en donde se concluyó que dicho artículo resulta aplicable al procedimiento de este Tribunal incluso para los casos en que el contribuyente optara por hacer la presentación en las dependencias de AFIP en lugar de realizarlas en la sede del Tribunal Fiscal.

Que, en ese sentido resulta indispensable señalar que la Acordada 1/2019 de este Tribunal dispuso que a partir del 2 de mayo de 2019 conforme el art. 2° del Anexo Expediente Electrónico" que conforma la AA 840 "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". Así también fue incorporado en el Reglamento de Procedimiento (IF-2023-74067906-APN-TFN#MEC, publicado por Resolución TFN 91/2023 en el B.O. Del 3/7/2023).

Teniendo en cuenta lo señalado, no puede perderse de vista que, el actual sistema de ingreso de causas se implementa como modo de efectuar una necesaria despapelización y dinamizar el proceso facilitando el ejercicio del derecho de acceso a la justicia a todos los contribuyentes, beneficiando en especial a los domiciliados en el interior del país quienes ya no requieren costear acercarse a la sede del Tribunal para hacer presentaciones, ni constituir domicilio en la Ciudad de Buenos Aires y afrontar gastos de gestoría.

No es ocioso destacar que la única opción legal que tienen los contribuyentes actualmente, a lo largo y a lo ancho del país, para la presentación de un recurso ante el Tribunal es la presentación electrónica mediante la Plataforma TAD, que reemplaza las antiguas modalidades, zanjando definitivamente las cuestiones de distancia, unificando todas las variantes antes establecidas para la presentación del recurso en una sola plataforma desde cualquier lugar del país. Precisamente, una de las ventajas principales que brinda el nuevo sistema es igualar las desventajas que pueden tener los contribuyentes en razón de la distancia.

Ahora bien, en esas condiciones, tal como se expuso, el Reglamento de este Tribunal tiene una norma específica que establece que la presentación será mediante Plataforma TAD garantizando iguales condiciones para todos los contribuyentes en cualquier lugar del país, sin importar la distancia. Ello así, si bien es indudable la aplicación supletoria del Código Procesal Civil y Comercial en los casos no previstos en el Título II de la Ley 11.683 y en el Reglamento (vide art. 197 LPF) no resulta justificado lo pretendido por la recurrente, tomando en consideración la vigencia de la presentación telemática del recurso como único canal de ingreso a este Tribunal.

En ese sentido, permitir que, para computar el plazo de presentación, los contribuyentes que se encuentren en el interior del país utilicen una ampliación extraordinaria en el actual contexto sería crear una desigualdad de trato respecto del apelante domiciliado en la Ciudad de Buenos Aires o en el Gran Buenos Aires que no tendría en su poder la posibilidad de ampliar los plazos según sus intereses. El resguardo del derecho de defensa de los contribuyentes es primordial y debe garantizarse en igualdad de condiciones, es decir sin generar discrepancias injustificadas en el trato de aquellos.

Por último, corresponde señalar que esta Sala se ha expedido en el mismo sentido al resolver en los autos "ACEROS CUYANOS S.A. S/ APELACIÓN" Expte. EX-2020-10363116-APN-SGAI#TFN", sentencia del 24/11/2020, fallo éste que fuera confirmado por la Alzada Judicial mediante sentencia de fecha 22/06/2022 en donde en lo que aquí interesa se dijo: *"...con la remisión de manera supletoria al artículo 158 del Código*

Procesal por parte de la Ley 11.683, el legislador procuró equiparar las desventajas que pudieran sufrir los litigantes que estuvieran a mayor distancia de las sedes de los tribunales, desventaja que, en el contexto del expediente electrónico, ha dejado de existir" , y continúa diciendo: *"Lo aquí expuesto alcanza para desechar al caso de la doctrina plenaria que surge de la causa "Compañía Avícola S.A. (TF 17294-I) c/D.G.I.", del 23/10/03, por cuanto el sistema de presentaciones vigente -plataforma TAD- no regía al tiempo de su dictado, así como las demás argumentaciones respecto de la posible lesión al principio de la tutela judicial efectiva y al*

principio "pro actione".

VII.- Ello así, en función de lo expuesto corresponde declarar de oficio la improcedencia formal del recurso incoado por extemporáneo y atento no haber realizado planteo alguno el Fisco Nacional respecto a lo aquí tratado, las costas se imponen en el orden causado.

Por ello **SE RESUELVE**:

Declarar la improcedencia formal del recurso de apelación incoado en autos, por extemporáneo. Con costas en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente archívese.

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2025.12.04 11:03:31 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal
Vocalía VI Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Armando Magallon
Date: 2025.12.04 12:45:53 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Armando Magallon
Vocal
Vocalía IV Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Jose Luis Perez
Date: 2025.12.04 13:33:51 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Jose Luis Perez
Vocal
Vocalía V Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.04 13:34:39 -03:00