



Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA II

45406/2022.-

“PASER S.R.L. (TF 48594668-I) c/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”.

///nos Aires, 17 de febrero de 2023.- AMD

Y VISTOS, CONSIDERANDO:

I.- Que, por medio del pronunciamiento del [29/11/2021](#), la Sala “B” del Tribunal Fiscal de la Nación resolvió, por mayoría, declarar la improcedencia formal del recurso interpuesto por la firma actora, con costas (ver fs. 370/374 del [PDF acompañado a la causa](#)).

Para así decidir, los integrantes del voto mayoritario reseñaron los antecedentes fácticos de la cuestión involucrada, expresando que la accionante había interpuesto un recurso de apelación contra la Resolución N° 2/2021 de la División Revisión y Recursos de la Administración Federal de Ingresos Públicos y por conducto de la cual se le determinó la existencia de un débito en el Impuesto a las Ganancias por la suma de \$1.617.657,12, con más \$3.038.493,89 en concepto de intereses.

A su vez, señalaron que la recurrente alegó que había conocido fortuitamente la resolución apelada y describieron las consideraciones esbozadas por el Fisco Nacional al momento de contestar el recurso referido, dentro de las cuales, destacaron, planteó la excepción de cosa juzgada prevista en el artículo 171, inciso “e” de la ley 11.683 y manifestó que el recurso intentado lo fue de manera extemporánea.

De igual modo, citaron al artículo agregado a continuación del 3° y el 100, inciso “g” de la L.P.T. y, asimismo, los artículos 1, 2, 3, 4, 5, 6 y 7 de la Resolución General de A.F.I.P. N° 4280/2018.

Por ello, consideraron que correspondía admitir la excepción de improcedencia formal interpuesta por el Fisco Nacional, si se reparaba en que, por un lado, a fs. 119 de los antecedentes administrativos, obraba agregado un documento titulado “CONSTANCIA NOTIFICACIÓN DOMICILIO FISCAL ELETRÓNICO NRO. 0000000000234156658/2021” del cual surgía la fecha de notificación de la resolución recurrida emitida el 29/03/21 y, por el otro, que “[l]a normativa que regula[ba] la notificación mediante domicilio electrónico [...] resulta[ba] sumamente clara respecto del momento en que [debía] tenerse por notificado el acto administrativo,



no pudiendo en ningún caso considerarse ésta como una notificación fortuita [...]”.

Acto seguido, agregaron que la fecha efectiva de notificación databa del 05/04/21, de conformidad con lo establecido en el inciso “b” del artículo 7 de la Resolución General 4280/18 y que, el plazo de 15 días para presentar el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal, en los términos del artículo 76 de la ley 11.683 contados desde dicha fecha, concluía en las dos primeras horas del día 26/04/21.

De tal manera, y toda vez que el recurso fue interpuesto por la firma actora el 31 de mayo de 2021, concluyeron que éste resultaba improcedente en su aspecto formal.

II.- Que, disconforme con lo resuelto, el 01/02/22 apeló la parte actora, quien fundó su recurso en esa misma fecha y cuyo traslado fue contestado el 29/06/22 (ver fs. 406, 411/424 y 469/479 del [PDF acompañado a la causa](#), respectivamente).

En primer término, señaló que la sentencia bajo estudio reposaba sobre un hecho falso y que dicha circunstancia determinó que ésta se encontrara viciada. Sobre el particular, indicó que el Tribunal Fiscal de la Nación afirmó que su parte no había efectuado presentación alguna en la causa, pero que, no obstante, en ella obraba la contestación de la excepción interpuesta por el Fisco Nacional (registrada como presentación RE-2021-93089044-APN-DTD#JGM y sus adjuntos IF-2021-93088819-APN-DTD#JGM e IF-2021-93089029-APN-DTD#JGM).

En este sentido, expresó que se la había colocado en un estado de absoluta indefensión y que, a ello, correspondía agregar los perjuicios producidos por la omisión de pronunciamiento en la que incurrió el Tribunal administrativo, respecto de los extremos invocados.

Por otra parte, cuestionó lo afirmado por el Fisco Nacional respecto de la notificación (en el domicilio electrónico) de la resolución determinativa de oficio a la contribuyente, toda vez que su parte había tomado conocimiento de tal comunicación el 31/05/21 y de manera espontánea. Sobre este aspecto, indicó que de los antecedentes administrativos surgía que, al solicitar vista y prórroga para efectuar su descargo, constituyó domicilio en la calle 25 de mayo 433 y que era a dicha ubicación a donde debería practicarse la noticia correspondiente.





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA II

A su vez, puso de resalto que la A.F.I.P. no le comunicó, en el marco del expediente administrativo, que las notificaciones a practicarse se dirigirían al domicilio electrónico y no en aquel referido precedentemente. De igual modo, explicó que la sentencia omitió mencionar que “[d]esde el inicio de la fiscalización hasta la contestación de la vista no [había] rastro alguno de que se [hubiera] constituido domicilio electrónico [...]”.

Refirió a lo normado por el artículo 5 de la Resolución General 4280/18 (vigente al momento del inicio de la fiscalización) y que estableció el deber de la A.F.I.P. de dar aviso de las notificaciones dirigidas al domicilio fiscal electrónico mediante “[m]ensajes enviados a la dirección de correo electrónico o número de teléfono cedular informado por el contribuyente [...]”) y puntualizó que las comunicaciones a los domicilios electrónicos de los contribuyentes no eran inexcusables ni obligatorias.

Además, sostuvo que ello era concordante con lo normado en los artículos 19, 20, 21 y 41 del decreto 894/17, habida cuenta de que, tratándose de un expediente iniciado en soporte papel y sin domicilio electrónico constituido, la notificación de la determinación de oficio debería realizarse en la misma forma de las que la precedieron o, en caso de modificarse el medio, dar cuenta de tal circunstancia la contribuyente.

Aludió a la subsistencia de los domicilios constituidos a la fecha de entrada en vigencia del decreto 894/17, citando lo prescripto por los artículos 19 (incisos “a”, “b” y “c”) 21, 23, 41 y 44 de ese cuerpo normativo y manifestó que “[e]l Decto. 894/17 ni siquiera contiene un plazo de caducidad de los domicilios reales constituidos que permitiera considerar que, a partir de una determinada fecha, los contribuyentes debían verificar todas las sucesivas notificaciones de todos los expedientes en soporte papel en el domicilio electrónico [...]” (sic).

En ese orden de ideas, expresó que, aún para el caso en el cual se considerara que la firma actora pudo tomar efectivo conocimiento de la resolución determinativa de oficio, el recurso dirigido a cuestionarla había sido interpuesto de manera temporánea, toda vez que se contaba con sesenta días hábiles para deducir la apelación correspondiente, plazo que “[a] contar desde el 29.III.2021 –fecha que indica la demandada como



fecha de notificación –se habría cumplido con posterioridad al 31.V.2021 –fecha de interposición del recurso de apelación [...]”.

Finalmente, cuestionó lo afirmado por el Tribunal Fiscal respecto de un documento titulado “Constancia de Notificación Domicilio Fiscal Electrónico”, en el entendimiento de que, contrariamente a lo expuesto en el pronunciamiento bajo estudio, no era posible dar fe del contenido obrante en éste y que ello, a su vez, infringía lo normado por el inciso “g” del artículo 100 de la ley 11.683.

Por los motivos expuestos, solicitó que se revocara lo decidido y que se desestimara la excepción opuesta por la demandada, con costas.

III.- Que, en atención a la cuestión que se debe resolver, corresponde destacar que, de las constancias vinculadas al expediente administrativo que tramitó bajo la Orden de Intervención N° 1.786.802 surge, en lo sustancial, que:

a) Los días 25/06/19 y 25/09/19 se notificaron a la firma actora una serie de requerimientos, destinados a que ésta acompañara los mayores analíticos de las cuentas correspondientes a los rubros: “Cuentas a Pagar”, “Ds Bancarias” “Comisiones de Tarjetas de Crédito”, “Bolsas y Envases”, “Alquileres”, “Comunicaciones” y “Fletes y Acarreos” del “Pasivo” y el “Cuadro de Gastos” incorporados en el balance correspondiente al ejercicio económico cerrado el 31/01/16. Asimismo, se le requirió que presentara los libros rubricados de la firma (Libro Diario General, Inventario y Balances, Libro de Actas, etc.).

En particular, interesa destacar que las referidas notificaciones consignaron como domicilio de la firma actora a la calle Muñecas 33, C.P. 4000 de la localidad de San Miguel de Tucumán (páginas 205/207 del PDF acompañado en la causa).

Asimismo, cabe destacar que los días 07/10/19 y 08/10/19 se notificó a la actora, en idéntico domicilio, una intimación a rectificar, ratificar o conformar diferentes planillas de trabajo resultantes de la verificación llevada a cabo y que determinaron saldos a ingresar en los Impuestos al Valor Agregado -períodos febrero, abril, junio, julio, agosto, septiembre y diciembre de 2015 y abril y junio de 2016- y a las Ganancias -período fiscal 2016- (ver fs. 230/239 del [PDF acompañado en la causa](#)).

b) Del “Informe Final de Inspección” surge que se consignó a los domicilios fiscal y comercial de la actora, en la misma ubicación que la





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA II

descrita en el punto que antecede, circunstancia que se replica en la parte resolutive de las Resoluciones Vista N° 20/2020 (DV RRTU) y 21/2020 (DV RRTU), del 30/04/20, que exteriorizaron (con posterioridad a que la accionante formulada su descargo) la decisión de iniciar a la contribuyente el procedimiento de determinación de oficio, respecto de las obligaciones vinculadas a los Impuestos al Valor Agregado -períodos fiscales febrero 2015 a junio 2016- y a las Ganancias -período fiscal 2016- (ver fs. 241, 259/263, 264/276 y 288/294 del [PDF acompañado en la causa](#)).

c) En este contexto, corresponde advertir que en la fs. 296 del PDF vinculado a la causa, obra constancia de una notificación cursada el 04/05/20 al domicilio fiscal electrónico de la actora y que, dicho documento, expresa contener un archivo rotulado como “Determinación de oficio –vista” y “PASER SRL –RES VISTA Nro 20-2020 (DV RRTU)”. De igual modo, interesa apuntar que el 01/03/21 se emitió el dictamen jurídico N° 19/21 abordándose las circunstancias referidas a la situación actuarial en el Impuesto a las Ganancias (ver fs. 314/317 del [PDF agregado en la causa](#)).

d) El 22/03/21 la jefatura de la División “Revisión y Recursos” de la Dirección Regional Tucumán de la Dirección General Impositiva de la A.F.I.P. resolvió impugnar la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias (período fiscal 2016) de la actora y determinar de oficio en forma parcial y con base presunta el resultado neto y el correspondiente a dicho tributo, detrayendo las retenciones, créditos y débitos bancarios y el saldo a favor del período anterior, debiendo ingresar la firma la suma de \$1.617.657,12 y sus respectivos intereses resarcitorios, que ascendieron a \$3.038.493,89 (Resolución nominada D.O. N° 02/2021 -DV RRTU-).

Finalmente, es menester apuntar que, a continuación de la Resolución citada, obra una constancia de notificación domicilio fiscal electrónico de Paser S.R.L. rotulada como “Determinación de oficio – Resolución”, del 29/03/21 (ver fs. 318/338 del [PDF acompañado en la causa](#)).

Por otra parte, y en lo que hace a las actuaciones ocurridas ante el Tribunal Fiscal de la Nación debe remarcarse que:

1) El 31/05/21 se caratularon las actuaciones ante dicho Tribunal, con motivo del recurso interpuesto por la actora contra la Resolución



nombrada en el punto “d” del presente Considerando. Asimismo, interesa destacar que se consignó esa misma fecha como notificación del acto administrativo aludido en el Formulario F4 y que la contribuyente constituyó domicilio real en la calle 25 de Mayo 433 de la ciudad de San Miguel de Tucumán y electrónico en la casilla de correo “stokleandro@yahoo.com.ar” (ver fs. 1/11 del [PDF acompañado en la causa](#)).

2) El 29/06/21 se tuvo por presentado al letrado referido y por constituido el domicilio indicado y, el 25/08/21, el Fisco Nacional contestó el traslado del recurso intentado oponiendo, con carácter de cuestión previa, a la excepción de cosa juzgada, contemplada en el artículo 171, inciso “e” de la ley 11.683, habida cuenta de que, a su modo de ver, la apelación intentada lo fue de manera extemporánea (ver fs. 74 y 342/359 del [PDF acompañado en la causa](#)).

3) El 30/09/21 se corrió traslado de la excepción aludida a la firma actora y, el 17/11/21, se elevaron las actuaciones a la Sala “A” del Tribunal Fiscal de la Nación, para el posterior dictado de la sentencia impugnada, que consideró, en cuanto a este punto importa, que se había corrido “[t]raslado a la actora de la excepción opuesta [...] por el plazo de diez (10) días, notificándose [...] mediante IF- 2021-92978672-APN-VOCIII#TFN con fecha 30 de septiembre de 2021 [y que ésta] no efectuó presentación alguna en la causa [...]”. (ver fs. 362, 365 y 371, séptimo párrafo, del [PDF acompañado en la causa](#)).

4) Ante ello, el 29/11/21 la accionante advirtió que: “[s]i bien la sentencia del día 29.XI.2021 afirma que esta parte no contestó la excepción de cosa juzgada opuesta por la demandada, el mismo día 30.IX.2021 mi mandante contestó la misma tal como da cuenta la copia de la constancia de presentación impresa [...]” (sic) (ver fs. 379/380, 382/383 y 387/390 del [PDF acompañado en la causa](#)).

5) Frente a dicha circunstancia, el Tribunal Fiscal expresó que, teniéndose en cuenta: “[l]a denuncia efectuada por la actora y que de la documentación acompañada (RE-2021-115827379-APN-DTD#JGM) [surgía] la creación de los documentos RE- 2021-93089044-APN-DTD#JGM, IF-2021-93088819-APN-DTD#JGM e IF-2021-93089029-APN-DTD#JGM sin que [se encontraran] vinculados al [...] expediente y tampoco registrados en la “actividad” del mismo [...]”, debía requerirse al





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA II

Coordinador General que, por medio de quien correspondiera, informara el sitio en donde se encontraban vinculados y el motivo por el cual estaban ausentes del expediente (ver fs. 395 del [PDF acompañado en la causa](#)).

6) Posteriormente, la firma actora solicitó que se intimara al Coordinador General a propiciar una respuesta (ver fs. 399/400 y 405 del [PDF acompañado en la causa](#)) y, el 04/05/22, el Tribunal Fiscal explicó que se había requerido a la Subsecretaría de Innovación Administrativa el informe, en los siguientes términos: *“[L]a contribuyente (presentante TAD) denuncia que efectuó presentaciones RE-2021-93089044-APN-DTD#JGM IF-2021-93088819-APN-DTD#JGM y IF-2021-93089029-APN-SGAI#TFN que no se ven vinculadas en el EE. las que fueron buscadas y existen, y donde se encuentran agregadas dichas presentaciones y como subsanar este problema [...]”*.

Además, afirmó que: *“[L]a mencionada Subsecretaria responde que los IF mencionados no se encuentran vinculados a ningún expediente y que la forma de subsanarlo sería vincularlos en forma manual. Asimismo se solicita se informe la causa por la que dichas presentaciones no se reflejan en la actividad del presente expediente, sin obtener respuesta [...]”* y, finalmente, dejó constancia de que *“[a]l momento de la presentación efectuada por la recurrente con fecha 30/09/2021 no figuraba ninguna actividad pendiente en el presente expediente, a efectos que la misma sea vinculada, se adjunta captura de pantalla de la actividad del presente expediente que acredita lo mencionado [...]”* (sic) (ver fs. 449/451 del [PDF acompañado en la causa](#)).

7) Finalmente, interesa remarcar que, en las fs. 455/463 del PDF acompañado en la causa luce agregada la presentación de la actora del 30/09/21, por medio de la cual se contestó la excepción de cosa juzgada introducida.

IV.- Que, efectuada la reseña que antecede, resulta oportuno recordar que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas y cada una de las argumentaciones que se pongan a consideración del Tribunal, sino tan solo en aquellas que sean conducentes para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. *Fallos*: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140;



301:970, entre muchos otros y esta Sala, *in re*, “Massuh S.A. c/D.G.I.”, expte. N.º 38.066/2011, del 17/11/21, entre muchos otros).

Y, además, tampoco es obligación de los juzgadores ponderar todas las pruebas agregadas, sino únicamente las que se estimen apropiadas para resolver el conflicto (cfr. doc. *Fallos*: 274:113; 280:320; 291:390; 310:267; 321:1776 y esta Sala, *in re*, “Strazzolini, Ronaldo Emilio c/E.N. –A.F.I.P. –D.G.I.”, expte. N.º 71973/2018, del 16/07/21 y “EIDICO S.A. - TF 46884-I c/D.G.I.”, expte. N.º 22019/2017, sentencia del 05/12/22).

V.- Que, como primera medida, debe analizarse la cuestión suscitada en torno a la admisibilidad formal del recurso intentado por la firma actora contra la resolución determinativa de oficio del caso y, a tal efecto, corresponde indagar en el marco normativo aplicable a la incidencia.

Ello así, es menester recordar que el artículo 76, inciso “b” de la ley 11.683 expresa que: “[C]ontra 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: [...] de apelación para ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION competente, cuando fuere viable [...]” (el subrayado no corresponde al original).

Asimismo, cabe destacar que el artículo sin numerar adicionado a continuación del 3º de dicha ley (según la modificación introducida por el artículo 176 de la ley 27.430 -B.O. 29/12/17-) dispone, en cuanto aquí importa, que: “[S]e 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





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA II

cambio, así como excepciones a su obligatoriedad basadas en razones de conectividad u otras circunstancias que obstaculicen o hagan desaconsejable su uso [...]” (el subrayado no corresponde al original).

A su vez, el artículo 100, inciso “g” de ese cuerpo normativo expresa que: *“[L]as citaciones, notificaciones, intimaciones de pago, etc., serán practicadas en cualesquiera de las siguientes formas: [...] 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 [...]*”.

Y, de igual modo, interesa puntualizar que el artículo 200 de ese cuerpo legal regula: *“[l]a 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, con idéntica eficacia jurídica y valor probatorio que sus equivalentes convencionales, de conformidad con los lineamientos que fije el Poder Ejecutivo nacional [...]*”.

Por otra parte, importa advertir que, por medio de la Resolución General N° 4280/18 (B.O. 25/07/18 y vigente desde el 01/08/18 -cfr. artículo 14-), la Administración Federal de Ingresos Públicos, teniendo en consideración las modificaciones introducidas a la ley 11.683 (de las cuales surgía el carácter obligatorio del domicilio fiscal electrónico), estableció que: *“[L]os contribuyentes y/o responsables deberán constituir con carácter obligatorio el Domicilio Fiscal Electrónico [...]*” (cfr. artículo 1).

“[E]l 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...” (cfr. artículo 4).

“[S]e 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 [...]” (cfr. artículo 5).

“[P]ara 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. La comunicación o notificación que se curse contendrá, según corresponda, como mínimo los siguientes datos:

a) Identificación precisa del acto o del instrumento, de que se trate, indicando su fecha de emisión, tipo y número, asunto, área emisora, apellido, nombres y cargo del funcionario firmante y número de expediente y carátula, cuando correspondiere.

b) Transcripción íntegra del acto -fundamentos y parte dispositiva- o archivo informático adjuntando el instrumento o acto administrativo íntegro de que se trate.

Asimismo, por cada comunicación o notificación, el sistema informará:

1. Fecha de disponibilidad en el sistema. 2. Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT), Código Único de Identificación Laboral (CUIL) o Clave de Identificación (CDI) y apellido y nombres, denominación o razón social del destinatario. 3. Tipo de comunicación o notificación. 4. Tema. 5. Fecha en que se considere perfeccionada la comunicación o notificación [...]” (cfr. artículo 6).

“[L]as 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





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA II

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 [...]” (cfr. artículo 7).

“[L]os sujetos indicados en el Artículo 1°, 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 [...]” (cfr. artículo 10).

VI.- Que, en estas condiciones y a partir del contexto normativo y fáctico que fue reseñado, debe adelantarse que el recurso intentado por la firma actora no puede prosperar, toda vez que la misma se encontró correctamente notificada de la resolución determinativa de oficio del caso y que, asimismo, transcurrió en exceso el lapso conferido por la normativa aplicable para cuestionarla.

A los efectos de fundar la posición adoptada, es menester recordar la obligatoriedad que los marcos legal y reglamentario le otorgan a la constitución del domicilio fiscal electrónico en el marco del procedimiento tributario (cfr. en igual sentido, García Vizcaíno, Catalina, “*Manual de Derecho Tributario*”, 4ª Ed. ampliada y actualizada, Abeledo-Perrot, La ley, 2019, pág. 453).



En este orden, interesa señalar que no resulta posible para la recurrente desconocer dicha circunstancia, si se repara en que, por un lado, la totalidad de los cuerpos normativos citados en este pronunciamiento se encontraban vigentes al momento de los hechos (en tanto la reforma articulada por la ley 27.430 fue publicada en el Boletín Oficial con anterioridad y la Resolución General 4280/18, en su carácter de acto de alcance general, entró en vigor en agosto de 2018) y, por el otro, que ella no se encontraba comprendida en las disposiciones transitorias o las excepciones que la Resolución General 4280/18 introdujo por conducto de sus artículos 8, 9 y 10 (cfr. en un sentido similar, Sala IV, *in re*, “Correo Sur S.R.L. (TF 14039132-I) c/D.G.I.”, expte. N.º 22063/2022, sentencia del 11/08/22).

A su vez, tampoco debe soslayarse que, si bien la firma actora afirmó -en su apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación- haber tomado conocimiento del acto determinativo impugnado de manera “fortuita”, en modo alguno logra elaborar una explicación concreta y circunstanciada de la forma en la cual habría llegado a su saber tal Resolución. Sobre este aspecto, corresponde remarcar que dicha omisión no puede ser excusada, en tanto la cuestión se relacionaba directamente con uno de los elementos gravitantes de admisibilidad de las impugnaciones que se articulen frente a los actos dictados por el Fisco Nacional (esto es, su interposición dentro de los plazos legales aplicables a la especie).

En este orden de ideas, y contrariamente a lo afirmado por la apelante, corresponde advertir que no se colige, de la lectura de las actuaciones incorporadas de manera digital a estos actuados, que ésta hubiera constituido, en sede administrativa, domicilio en la calle 25 de mayo 433 (circunstancia que sí aconteció ante el Tribunal Fiscal). Así, la única intervención actoral en las primeras actuaciones mencionadas resulta ser la presentación titulada “Formula Descargo” efectuada en el mes de diciembre de 2020, oportunidad en la cual no se denunció ni constituyó domicilio especial alguno a los efectos de recibir notificaciones (ver, sobre este punto, fs. 259/263 del [PDF agregado en la causa](#)) y que ocurrió con posterioridad a que se le cursara una notificación por conducto del sistema electrónico (esto es, el 04/05/20, ver fs. 296 del PDF referido).





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA II

De tal modo, debe puntualizarse que la firma actora no logra adecuadamente refutar los elementos fácticos que conducen a concluir que ella poseía efectivamente domicilio fiscal electrónico, al momento en el que se produjeron las comunicaciones de la incidencia.

En efecto, y a título de factor relevante y decisivo para dirimir la cuestión, debe repararse en que, de no encontrarse constituido el domicilio referido, no hubiera sido posible el libramiento del instrumento que se encuentra en la fs. 338 del [PDF obrante en la causa](#); a lo que se añade que no se han acompañado a la causa elementos que demuestren la existencia de sanciones por incumplimiento de las disposiciones normativas involucradas, en los términos del artículo 12 de la Resolución General 4280/2018, que efectúa, por un lado, un reenvío a la ley 11.683 y, por el otro, dispone la afectación de la consideración de la contribuyente en el “Sistema de Perfil de Riesgo” -SIPER- ante la A.F.I.P.

Es en estas condiciones, concordantemente con lo que hasta aquí se viene exponiendo, que deben, también, desestimarse las argumentaciones vertidas por la contribuyente en torno a la aplicación de las normas introducidas por el decreto 894/17 (que modificó el decreto 1759/72) ello, habida cuenta de que no se encuentra justificada una aplicación supletoria de la norma, que se derivaría de la inexistencia o insuficiencia de aquellas aplicables para establecer los domicilios atribuibles a la recurrente, tanto mas cuanto en el caso, aquella en momento alguno desconoció que el domicilio electrónico al que fuera dirigida la notificación del acto, le perteneciera.

Y, además, corresponde dejar a salvo que las notificaciones practicadas por el Fisco Nacional, con anterioridad en el expediente administrativo del caso, en modo alguno pueden modificar las afirmaciones esbozadas, si se tiene en cuenta que el artículo 11 de la Resolución General 4280/18 indica que, la constitución del domicilio fiscal electrónico: “[n]o releva a los contribuyentes de la obligación de denunciar el domicilio fiscal previsto en el Artículo 3° de la Ley Nº 11.683 [...] ni limita o restringe las facultades de esta Administración Federal de practicar notificaciones por medio de soporte papel en este último y/o en domicilios fiscales alternativos [...]” (el subrayado no corresponde al original).



VII.- Que, por otra parte, también deben ser desestimados los argumentos de la parte actora, que le endilgaron a la notificación efectuada por el Fisco Nacional, una carencia o deficiencias de contenido privativa de sus efectos.

Sobre este punto, es del caso recordar que, lo que corresponde analizar a los efectos de dar tratamiento a las cuestiones invocadas, resulta ser la completitud del instrumento cuestionado, que se configurará adecuadamente en la medida en que se hubieran observado los recaudos legales pertinentes que permitan distinguir a una notificación fehaciente de aquella que no lo es, circunstancia ésta última cuya prueba se encuentra a cargo de la contribuyente (en igual sentido, Bertazza, H. J., “*Ley 11.683 de procedimiento tributario comentada*”, 1ª Ed, La ley, 2019, pág. 707).

De esta manera, y en el caso, las pautas de carácter normativo se encuentran claramente fijadas en el artículo 6º de la Resolución General 4280/18, que fue citado en los párrafos 10º a 14º del Considerando V.

Ello así, el citado precepto establece, por un lado, una serie de requisitos mínimos que, según puede comprobarse, han sido cumplidos, en tanto se identificaron de manera precisa: a) el tipo de acto del que se trató con su fecha de emisión y asunto (“Tema: Determinación de oficio – Resolución” y “Fecha y hora de notificación: 29/03/21 00:00”); b) los datos del funcionario firmante (a quien se identificó por medio del CUIL, Dr. Horacio Martín Raya, quien prestó funciones como Jefe Interino de la División Jurídica en el ámbito de la Dirección Regional Tucumán); c) los datos de la dependencia emisora (en tanto se consignó el CUIT 33-69345023-9, perteneciente a la Administración Federal de Ingresos Públicos) y d) los datos de la contribuyente (Paser S.R.L., CUIT 30-68564881-0).

Asimismo, y por otro lado, se consignó como adjunto a la noticia bajo escrutinio, un archivo PDF, nominado “paser srl_2021_03_22_13_36_03_085” (actividad que se encuentra expresamente admitida por el inciso “b” del artículo citado) y se agregaron el número de solicitud, la dependencia y el número identificador de la comunicación.





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA II

Frente a las condiciones descriptas, es que cabe concluir que no puede razonablemente presumirse la insolvencia del instrumento que la parte actora pretende impugnar en esta instancia.

VIII.- Que, teniendo en cuenta lo hasta aquí expuesto, ha de concluirse que en el caso y respecto de la aquí actora, el plazo de quince días para interponer el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal (cfr. artículo 76, inciso “b” de la L.P.T.), venció el 27/04/21 transcurridas las dos primeras horas.

Ello es así, toda vez que -como quedó dicho- la notificación electrónica de la Resolución D.O. N° 02/2021 (DV RRTU) se libró a las cero horas del 29/03/21 y que, por ende, se considera puesta en conocimiento de la contribuyente, el lunes inmediato posterior a la fecha en que la resolución se encontraba disponible en los servicios referenciados en el artículo 7 de la Resolución General 4280 (es decir, el 05/04/21).

Las circunstancias precedentemente descriptas sellan la suerte del recurso de la apelante, determinan el rechazo de los argumentos esgrimidos por ella y propician la confirmación del pronunciamiento apelado, en cuanto consideró formalmente improcedente el recurso intentado, con motivo de su extemporaneidad.

IX.- Que, por los motivos hasta aquí desarrollados, es que deviene inoficioso expedirse respecto de las manifestaciones de la recurrente vinculadas a la falta de incorporación al sistema informático del Tribunal Fiscal de los documentos titulados RE-2021-93089044-APN-DTD#JGM y sus adjuntos IF- 2021-93088819-APN-DTD#JGM e IF-2021-93089029-APN-DTD#JGM. Ello, habida cuenta de que, más allá de las irregularidades que atravesó la tramitación en dicha sede (detalladas en los puntos 1 a 7 del Considerando III), lo real y concreto resulta ser que, por un lado, las mismas en modo alguno impidieron que la accionante pudiera cuestionar eficazmente los alcances de la extemporaneidad declarada por el Tribunal Fiscal y, por el otro, que las circunstancias acontecidas ante el referido Tribunal no poseen efecto gravitante alguno - tanto en el ejercicio del derecho de defensa del contribuyente así como en el plano formal- que permita modificar o justificar la interposición tardía del recurso del caso.



X.- Que, finalmente, y respecto a las costas de esta instancia, cabe destacar que, con motivo de la decisión adoptada, las mismas se imponen a la actora, por no advertir razones que justifiquen apartarse del principio general de la derrota (artículo 68, 1ª parte, del C.P.C.C.N. de aplicación supletoria en los términos del artículo 197 de la ley 11.683).

Como corolario de lo expuesto, este Tribunal **RESUELVE:** rechazar el recurso intentado por Paser S.R.L. y, en consecuencia, confirmar el pronunciamiento apelado, con costas (artículo 68, 1ª parte, del C.P.C.C.N. de aplicación supletoria en los términos del artículo 197 de la ley 11.683).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.-

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS M. MÁRQUEZ

