



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 - La Plata

LA PLATA, 3 de octubre de 2019.

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-326636, año 2016, caratulado "FIDEICOMISO H JURADO II".

Y RESULTANDO: Que a fojas 269/283, el Dr. Néstor David Esquivel, en carácter de apoderado de "TAO DESARROLLOS S.A.", interpuso recurso de apelación contra la Disposición N° 993 de fecha 7 de marzo de 2018, dictada por la Jefa del Departamento Relatoría III de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, obrante a fojas 256/262.

-----Que mediante el citado acto se procedió a verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente "FIDEICOMISO H JURADO II", en relación al Impuesto de Sellos correspondiente a los contratos de adhesión al fideicomiso identificados en los considerandos de la mencionada disposición. Por su artículo 3° estableció diferencias a favor del fisco, por la suma de pesos ciento ochenta mil doscientos cincuenta con 91/100 (\$ 180.250,91), las que deberán abonarse con más los accesorios establecidos en el artículo 96 del Código Fiscal -T.O. 2011-. Por su artículo 4° aplicó una multa equivalente al treinta por ciento (30%) del monto dejado de abonar, por haberse constatado durante el período citado la comisión de la infracción de "omisión de tributo", prevista y penada por el artículo 61 del citado Código Fiscal. Finalmente, en su artículo 6°, atento a lo normado por los artículos 21 (incisos 1 y 2), 24 y 63 del Código Fiscal -T.O. 2011- concordantes y modificatorias, se declararon responsables solidarios e ilimitados con el contribuyente de autos por el pago del gravamen establecido en el presente, intereses y la multa impuesta, a la firma "TAO DESARROLLOS S.A." en calidad de administradora fiduciaria y al señor Guillermo Héctor Zorzi, en su carácter de presidente de "TAO DESARROLLOS S.A.".

-----Que a fojas 339, las actuaciones son elevadas a esta instancia.

-----Que a fojas 341, recibidas las actuaciones en este Tribunal, la causa se adjudicó a la Vocalía de la 9na. Nominación a cargo del Cr. Rodolfo Dámazo Crespi, quedando radicada en la Sala 3ra., la que se integra además con la Dra. Laura Cristina Cenicerros y el Dr. Carlos Ariel Lapine (Acuerdo Extraordinario N° 87/17). Seguidamente se dio impulso procesal.

Dr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

-----Que a fojas 346 se dio traslado del recurso de apelación a la Representación Fiscal, con remisión de las actuaciones por el término de quince (15) días, para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (art. 122 del Código Fiscal T.O. 2011).-----

-----Que, a fojas 347/348, la Representante Fiscal opuso cuestión previa, y a fojas 349/350 contestó los agravios vertidos por la recurrente.-----

-----Que a fojas 353, se ordenó el traslado de la Cuestión Previa a la apelante, por el término de 10 (diez) días, obrando su descargo a fojas 356/360.-----

-----Que a fojas 366, se llamó a autos para resolver.-----

Y CONSIDERANDO: I.- Que la Representación Fiscal afirma que el recurso de apelación interpuesto por "FIDEICOMISO H. JURADO II", resulta extemporáneo. Al respecto, expresa que la firma de marras fue notificada de la Disposición impugnada en el domicilio fiscal electrónico, estando a su disposición el día 7 de marzo de 2018. Por tal motivo, señala que debe tenérselo por notificado el día 9 de marzo de 2018, esto es el día viernes inmediato posterior en virtud de no haberse abierto el documento digital con anterioridad a ello, venciendo el plazo para la presentación de la pieza recursiva el día 4 de abril de 2018. En ese sentido, siendo que el libelo recursivo fue presentado el día 12 de abril de 2018, corresponde concluir la extemporaneidad del mismo.-----

-----Que recuerda lo previsto por los artículos 33 y 162 -T.O. 2011-, respecto a la constitución del domicilio fiscal electrónico y la facultad que se le acuerda a la Agencia para efectuar las notificaciones en el mencionado domicilio, de acuerdo a lo previsto en la pertinente reglamentación, establecido en el artículo 5 de la Resolución Normativa N° 7/14.-----

-----Que seguidamente señala que, de entender este Tribunal que el recurso impetrado alcanza también a "TAO DESARROLLOS S.A.", en su calidad de responsable solidario, la conclusión de extemporaneidad se extiende a la misma, toda vez que fue notificada al domicilio fiscal electrónico el día 7 de marzo de 2018 y se la tuvo por notificada el día 9 de marzo del mismo año (viernes inmediato posterior), y al domicilio fiscal físico el día 16 de marzo del mismo año.-----



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II

Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0326636/16
"FIDEICOMISO H JURADO II"

-----Que, ante la existencia de dos notificaciones válidas al mismo contribuyente (una al domicilio fiscal electrónico y otra al domicilio fiscal físico), la representante del Fisco manifiesta que debe estarse a lo dispuesto por el artículo 8 de la RN N° 07/14, el cual establece que se considera perfeccionado en la fecha del que hubiere ocurrido primero.-----

-----Que, entiende que de las constancias obrantes a fojas 266 y 267 surge que la notificación del acto atacado se perfeccionó, respecto de "TAO DESARROLLOS S.A.", con su puesta a disposición en el domicilio fiscal electrónico el día 7 de marzo de 2018, teniéndolo por notificado el día 9 de marzo del mismo año (artículo 5° de la RN N° 07/14), momento a partir del cual comienza a correr el plazo previsto en el artículo 115 del Código Fiscal -T.O. 2011-.-----

-----Que de lo expuesto surge que el plazo para presentar el recurso de apelación también venció el día 4 de abril de 2018, y siendo que el mismo fue presentado por la apelante el día 12 de abril de 2018, corresponde tenerlo por presentado mas allá del plazo previsto en el artículo 115 del cuerpo fiscal.-----

-----Que por último, argumenta que si bien es cierto que en el procedimiento administrativo rige el principio de formalismo moderado, el mismo no puede constituirse en un principio "desnaturalizador e irrestricto" (sic) que, contrariando su propia finalidad, autorice a los interesados a desconocer las formas esenciales del procedimiento, máxime en el ámbito específico de los recursos en tanto implican un medio de impugnación de los actos para obtener su revocación y, eventualmente, habilitar su revisión judicial. Ello así, la interposición de los recursos fuera del plazo legal -señala- hace que el acto en cuestión adquiera firmeza, resultando irrevisable en esta instancia. Cita jurisprudencia que abona su postura.-----

-----II.- Que en respuesta al traslado conferido, el apoderado de la firma Tao Desarrollos S.A. solicita el rechazo total a la cuestión previa introducida por la Representación Fiscal, con aplicación de costas.-----

-----Que funda su petición en la vigencia de los principios y garantías de orden constitucional como el "debido proceso", "defensa en juicio", "acceso a la justicia", "tutela judicial continua y efectiva" e inviolabilidad del domicilio", de los

Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

cuales, la discusión en torno a la validez del domicilio constituye una parte integrante.-----

-----Que señala que la vigencia del estado de derecho descansa sobre la base de una reglamentación que respete las pautas de proporcionalidad y razonabilidad, y una interpretación que resguarde el derecho de defensa y la posibilidad concreta, real y efectiva de acceso a la justicia.-----

-----Que, resalta la importancia que adquieren las reglas contenidas en el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación referidas al domicilio, por la utilidad que revisten respecto de las relaciones jurídicas sustanciales y procesales.-----

-----Que, en ese contexto el Código Civil y Comercial determina que el domicilio constituido de la persona física es el fijado en sus estatutos o en la autorización que se le dio para funcionar, determinando que se tendrán por válidas y vinculantes todas las notificaciones cursadas al domicilio inscripto.-----

-----Que, a mayor abundamiento trae a colación normas procesales contenidas en el Código de Procedimiento Contencioso Administrativo (Ley 12.008 y modificatorias) abriendo interrogantes respecto del alcance que debe tener la regulación contenida en el Código Fiscal en relación al domicilio como atributo de la personalidad y analizadas a la luz de preceptos constitucionales.-----

-----Que, remarca la calidad de constituido que presenta el domicilio fiscal y la función principal del mismo, esto es poder encontrar/notificar a la persona en su calidad de contribuyente o responsable en el marco de la relación jurídica tributaria.-----

-----Que, destaca que no existen dudas que la constitución en debida forma, del domicilio fiscal (convencional o electrónico), constituye una carga para el contribuyente, legalmente impuesta y reglamentariamente fijada, pero que de ninguna manera esa reglamentación puede menoscabar o evitar el tratamiento de un recurso interpuesto.-----

-----Que, advierte que la propia Autoridad de Aplicación ha utilizado y abusado sistemáticamente de la cuestión previa de extemporaneidad contra los recursos interpuestos contra sus resoluciones para evitar el tratamiento de la cuestión de fondo, recurriendo a un excesivo rigor formal y un alejamiento de los derechos y



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 - La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0326636/16
"FIDEICOMISO H JURADO II"

garantías constitucionales consagrados en la Constitución Nacional y Provincial.-----

-----Que recuerda que fue la propia ARBA quien utilizó ambos mecanismos de notificación de acuerdo a su conveniencia, advirtiendo la apelante que ello no puede ser admitido por este Cuerpo como un elemento tendiente a producir el error y la falta de presentación oportuna de los remedios procesales.-----

-----Que en ese sentido, sostiene que habiendo la autoridad de aplicación decidido utilizar ambos mecanismos de notificación (el convencional y el electrónico), debe tenerse en cuenta la fecha de la última notificación efectuada.-----

-----Que, en virtud de lo señalado manifiesta que "TAO DESARROLLOS S.A." se notificó del acto impugnado el día 16 de marzo de 2018, y por ese motivo debe considerarse que el recurso de apelación fue interpuesto dentro del plazo de gracia del día 12 de abril de 2018.-----

-----Que por otra parte, señala que es la propia autoridad de aplicación la que intenta desconocer y reputar como inválida una notificación que ha sido diligenciada en los términos del artículo 162 inciso b) del Código Fiscal.-----

-----Que manifiesta que la propia ARBA decidió notificar al domicilio fiscal físico de "TAO DESARROLLOS S.A." con posterioridad a la notificación efectuada al domicilio fiscal electrónico, y solicita la aplicación de la doctrina de los actos propios y el principio "in dubio pro actione".-----

-----Que, concluye su defensa formulando reserva del caso federal, por encontrarse comprometidos principios de jerarquía constitucional.-----

III.- VOTO DEL CR. RODOLFO DÁMASO CRESPI: Que al momento de formular cuestión previa, la Representación Fiscal lo hace en relación a las firmas "FIDEICOMISO H JURADO II" y "TAO DESARROLLOS S.A." en su carácter de contribuyente directo y responsable solidario, respectivamente.-----

-----Que en primer lugar, cabe señalar que "FIDEICOMISO H JURADO II S.A." no ha interpuesto recurso alguno ante este Tribunal, toda vez que el escrito obrante a fojas 269/283 fue presentado por el Dr. Néstor David Esquivel como apoderado de "TAO DESARROLLOS S.A.".-----

-----Que en virtud de ello, corresponde desestimar la cuestión previa planteada

Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

por la Representación Fiscal, respecto de "FIDEICOMISO H JURADO II" por resultar abstracto, lo que así se declara.-----

-----Que resuelto lo anterior, corresponde expedirse respecto del planteo de extemporaneidad formulado por la Representación Fiscal en relación al recurso de apelación presentado por "TAO DESARROLLOS S.A.".-----

-----Que en el caso concreto, nos encontramos ante la coexistencia de dos notificaciones válidas. Por lo tanto, la cuestión reside en saber cuál de ellas tomar como punto de inicio para el cómputo del plazo previsto en el artículo 115 del Código Fiscal.-----

-----Que es en este punto donde el artículo 8º de la Resolución Normativa 7/14 adquiere operatividad habida cuenta que el mismo establece que, en caso de darse estos supuestos (coexistencia de dos notificaciones válidas), la notificación se considerará perfeccionada en la fecha de la que hubiere ocurrido primero, por lo tanto el plazo otorgado para la presentación de los recursos se computa desde la fecha de recibida la primera de aquellas.-----

-----Que en este aspecto, considero que la norma es clara y no aprecio que de su lectura pueda derivar confusión alguna. Por otra parte es pública y se entiende reconocida por todos.-----

-----Que en ese sentido, dejé expresado mi criterio al momento de emitir mi voto en autos "CIUCIO, FABIAN ALBERTO" (Sentencia de Sala II de fecha 4/06/2018 – Registro Nº 2655), "BARBARELLA S.A." (Sentencia de Sala III de fecha 3/09/2018 – Registro Nº 4003), entre otros.-----

-----Que si bien puedo no estar de acuerdo con la misma, no corresponde desconocerla. A su vez, entiendo que la segunda notificación debería ser bienvenida como un recordatorio de que se encuentra corriendo el plazo para ejercer su derecho de defensa.-----

-----A la luz de lo expuesto y analizadas las actuaciones, considero que siendo que la primera notificación fue practicada en el domicilio fiscal electrónico de la firma "TAO DESARROLLOS S.A.", con fecha 09 de marzo de 2018, corresponde hacer lugar a la cuestión previa introducida por la Representación Fiscal, declarar formalmente inadmisibles por extemporáneo el recurso de apelación deducido el 12 de abril de 2018, por el Dr. Néstor David Esquivel en



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0326636/16
"FIDEICOMISO H JURADO II"

representación de "TAO DESARROLLOS S.A." y firme a su respecto el acto recurrido, lo que así también se declara.-----

-----Que, en lo referente a la imposición de costas, no resulta ello atribución del Cuerpo conforme las normas que delimitan su marco de actuación y competencia (Decreto-Ley 7603/70 y sus modificatorias) (conf. "CARREFOUR ARGENTINA S.A.", Sala II, sentencia del 30/11/00, Registro 18, entre muchas otras), lo que así finalmente se declara.-----

POR ELLO, VOTO: 1) Hacer lugar parcialmente a la cuestión previa formulada por la Representación Fiscal a fojas 347/348. 2) Rechazar por abstracta la excepción planteada respecto de "FIDEICOMISO H JURADO II" conforme los fundamentos expuestos en los considerandos de la presente. 3) Declarar extemporáneo el recurso de apelación presentado por el Dr. Néstor David Esquivel en representación de "TAO DESARROLLOS S.A." y firme a su respecto la Disposición N° 993/18, dictada por la Jefa del Departamento Relatoría III de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. -----

Aut. mi

[Signature]
Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaría de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

[Signature]

Dr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

VOTO DE LA DRA. LAURA CRISTINA CENICEROS: En virtud de no compartir la solución que propicia el Vocal Instructor Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, respecto de la extemporaneidad del recurso de apelación presentado por la firma "TAO DESARROLLOS S.A.", opuesta por la Representante del Fisco, considero necesario realizar el presente voto.-----

-----No obstante lo expuesto supra, dejo sentado que adhiero a las consideraciones efectuadas por el vocal instructor al señalar que "FIDEICOMISO H JURADO II S.A." no ha interpuesto recurso alguno, resultando de abstracto tratamiento lo planteado por la Representante Fiscal respecto de dicho sujeto. -----

[Signature]
Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

-----Ahora bien, entrando al análisis de los hechos del caso, me voy a remitir al criterio sentado en autos "TRANSPORTE DON JOSÉ", sentencia de Sala II, Registro N.º 2642 del 20/04/2018, "CIUCIO FABIÁN ALBERTO", sentencia de Sala II, Registro N.º 2655 del 04/06/2018, "BARBARELLA S.A.", Sentencia de Sala III, Registro N.º 4003 del 03/09/2018, entre otros.-----

-----Así las cosas, hemos señalado en dichos precedentes -mutatis mutandi- que si bien el art. 8º de la Resolución Normativa 7/14 -reglamentaria de los arts. 32 y 32 del Código Fiscal- dispuso: "*En aquellos casos en los cuales esta Autoridad de Aplicación practique el mismo aviso, citación, intimación, notificación y/o comunicación en el domicilio fiscal electrónico y en el domicilio previsto en el artículo 32 del Código Fiscal -Ley N.º 10.397 (Texto ordenado 2011) y modificatorias.-, el mismo se considerará perfeccionado en la fecha del que hubiera ocurrido primero.*", no puede oponerse a principios rectores del derecho procesal en general y del procedimiento contencioso administrativo en particular. A mayor abundamiento, debe rechazarse toda hermenéutica que cierre el camino a la jurisdicción, por tratarse de una garantía que se erige en uno de los pilares básicos del estado de Derecho.-----

-----Ello se observa, ante la existencia de domicilio procesal constituido o doble notificación, en los cuales no resulta de aplicación el art. 8º de la Resolución mencionada.-----

-----En el supuesto en exámen, es decir cuando se notifique en soporte electrónico y en soporte papel, debe estarse a la fecha que surge de la última notificación.-----

-----A la luz de lo expuesto, se verifica en la especie que en virtud que la última notificación fue practicada en el domicilio sito en la Avenida 2 N.º 3716 de la localidad de Necochea, Provincia de Buenos Aires, con fecha 16 de marzo de 2018, corresponde tener al recurso deducido con fecha 12 de abril (fs. 269/283) como presentado en término. -----

-----Que de tal forma dejo expresado mi voto.-----

POR ELLO, VOTO: 1) Rechazar por abstracta la Cuestión Previa formulada por la Representación Fiscal a fojas 347/348 respecto de "FIDEICOMISO H JURADO II"; 2) Rechazar la Cuestión Previa planteada respecto del recurso de



apelación interpuesto por el Dr. Néstor David Esquivel en carácter de apoderado de "TAO DESARROLLOS S.A."-----

Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaría de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

VOTO DEL DR CARLOS ARIEL LAPINE: Adhiero a la decisión adoptada por la Dra. Ceniceros, en función de advertir que, habiéndose practicado la notificación del acto impugnado al único sujeto aquí apelante (TAO DESARROLLOS S.A.) mediante sendos métodos admitidos por la legislación (electrónico y el tradicional en soporte papel), resulta aplicable el criterio sentado por el suscripto frente a dichas situaciones a partir del caso "Transporte Don José" (Sala II del 20/4/18), cuando sostuve que, a efectos del cómputo del plazo previsto en el art. 115 del CF, siempre deberá estarse a la **última fecha** que surge de los medios utilizados. Siendo así, teniendo en cuenta que esta aconteció el 16/3/2018, debe concluirse que el recurso interpuesto el 12/4/2018 ha sido deducido dentro del plazo de gracia previsto por el art. 69 del Dto-Ley 7647 (texto según Ley 13.708).-----

Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaría de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

Dr. CARLOS ARIEL LAPINE
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

POR ELLO, SE RESUELVE: 1) Rechazar por abstracta la cuestión previa opuesta por la Representación Fiscal respecto de "FIDEICOMISO H JURADO II" por los fundamentos expuestos unánimemente; 2) No hacer lugar a la Cuestión Previa formulada respecto del recurso de apelación interpuesto por "TAO DESARROLLOS S.A.", conforme los fundamentos expuestos por la mayoría. Regístrese, notifíquese. Cumplido, continúen los autos con el

tratamiento del recurso de apelación interpuesto a fojas 269/283.-----

Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. Nº 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. Nº 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

Dr. CARLOS ARIEL LAPINE
Vocal Subrogante (A.E. Nº 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaria de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

REGISTRADA BAJO EL Nº 4159
SALA III