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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-111725476-APN-VOCVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 7 de Octubre de 2025

Referencia: EX-2025-19989747-APN-SGAI#TFN, caratulado “CURTIEMBRE ARLEI S.A.", 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 8°Nominación) a fin de sentenciar en el EX-2025-19989747-APN-SGAI#TFN, caratulado “**CURTIEMBRE ARLEI S.A.** s/ recurso de apelación”

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que la sociedad anónima Curtiembre Arlei interpone recurso de apelación contra la nota N° 878205 del 27/1/2025, suscripta por el Jefe (Int.) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Salta de la AFIP-DGI, por la que se dispone el archivo de la solicitud de reintegro de créditos fiscales de IVA atribuibles a operaciones de exportación correspondiente al período fiscal 10/2024.

Relata que tiene saldo técnico a favor en el IVA de forma permanente y que mensualmente tramita el recupero de dicho gravamen atribuible a exportaciones, que se aplica en mayor medida a la compensación y cancelación de deudas con el Fisco Nacional por regímenes de retención y percepción y por Aportes y Contribuciones de la Seguridad Social, transfiriéndose el saldo remanente a terceras empresas.

Manifiesta que con fecha 28/11/2024 formalizó la solicitud por exportaciones correspondientes al mes de octubre de 2024, por un total de $ 649.939.082. La AFIP le notifica el requerimiento N° R202400042031 a fin de dar cumplimiento a lo dispuesto por el D.N.U. N° 609/2019 y por el artículo 26 de la RG 5173/2022 respecto a la liquidación de divisas, bajo apercibimiento de archivar las actuaciones (cfr. art. 23 RG N° 2000 –AFIP).

Expresa que, si bien realiza constantemente ingresos y liquidaciones de divisas, viene arrastrando desde la pandemia de Covid 19 un desfasaje financiero que se traduce en la tardanza de ingresos y liquidación de divisas, por lo que recibió y recibe reportes de “incumplido” por parte de los bancos de seguimiento, que se reflejan a su vez –a través del BCRA- en el servicio “Pago Devoluciones” de AFIP y que ha generado en este caso el archivo que impugna.

Advierte que tal situación se corrobora con el hecho que la firma no sólo viene siendo fiscalizada

por el BCRA desde junio del 2021, sino también atravesando una difícil situación económico-financiera que se vio reflejada en el balance del ejercicio 2023, cuyo Estado de Resultados –al igual que en 2021 y 2022- arrojó pérdidas por $ 5.263.109.255.

En ese contexto, detalla que el incumplimiento del mentado requerimiento, que tiene reporte de "incumplido", fue sancionado por el Fisco con el archivo de la solicitud de recupero de IVA del período 10/2024.

Afirma que este Tribunal resulta competente en virtud de lo establecido en la segunda hipótesis contemplada en el inciso b) del artículo 159 de la ley 11.683, por entender que la supresión del derecho al recupero de IVA mediante el archivo de su solicitud por cuestiones ajenas a la relación jurídico-tributaria, constituye una "sanción de otro tipo" a la que hace referencia dicha norma legal.

Asevera que no es posible limitar la aplicación del citado artículo 159, inciso b) sólo a multas, atento la amplitud de la norma que agregó "sanciones de otro tipo, salvo la de arresto". Asimismo, expone la ilegitimidad de la sanción de archivo y de la normativa impugnada por suprimir totalmente su derecho al reintegro de IVA, en tanto que le impide compensar los créditos fiscales con deuda tributaria por cuestiones estrictamente cambiarias ajenas a la relación jurídico-tributaria.

Cita jurisprudencia en favor de sus dichos y ofrece prueba. Formula reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Mediante IF-2025-47030624-APN-DTD#JGM contesta el traslado del recurso la representación fiscal, quien opone con carácter de previo y especial pronunciamiento la excepción de incompetencia prevista por el artículo 171 inciso a) de la ley 11.683.

En tal sentido explica que la nota de fecha 27/1/2025 de manera alguna resulta constitutiva de imposición de sanción ni determinativa de tributo y accesorios en forma cierta o presuntiva, como así tampoco ha sido dictada como consecuencia de un reclamo por repetición de tributos abonados de más.

Relata que respecto de la normativa involucrada en la cuestión, la recurrente ha impetrado varios planteamientos en sede judicial que le resultaron adversos en cuanto a su tacha de inconstitucionalidad, toda vez que el Fisco Nacional de ninguna manera ha sustituido al BCRA en las facultades que le son propias y que surgen de su Carta Orgánica, del decreto N° 609/2019 y de la comunicación BCRA A 6770. Por ello, considera que la normativa cuestionada no constituye una sanción encubierta ni viola los principios de reserva de ley y "*non bis in ídem*", ya que la legislación remite al contribuyente al BCRA para que subsane las omisiones o inconsistencias observadas.

En ese orden de ideas, señala que la condición de ingresar y liquidar divisas impuesta por la AFIP ya se encontraba vigente desde el dictado de la RG N° 4927/2021 por la que se modificó el art. 27 de la RG N° 2000/2006, supeditando la efectivización de los montos aprobados en devolución a la regularización de su situación cambiaria.

Advierte que la decisión adoptada por la Administración e impugnada en estas actuaciones, no es otra cosa que la consecuencia de la falta de cumplimiento a uno de los requisitos que tenía que cumplir la recurrente en el curso del trámite que ella misma iniciara y cuyas condiciones conocía desde su inicio.

III.- Que corrido el pertinente traslado de la defensa articulada por el organismo recaudador, en IF-2025-53406483-APN-DTD#JGM la actora peticiona se rechace la excepción opuesta y se declare la competencia

del Tribunal Fiscal de la Nación para actuar en el presente caso.

Afirma que el Fisco Nacional no se hace cargo de que el “archivo de las actuaciones” apelado fue consecuencia de la “existencia de esos incumplimientos”, cuya subsanación fue requerida “bajo apercibimiento” de aquella consecuencia disvaliosa y que, en lugar de argumentar que la resolución apelada no encuadra en “sanciones de otro tipo” (cfr. art. 159 inc. “b” de la ley de rito fiscal) se limita a escudriñar erráticamente en el fondo de la cuestión debatida.

Con referencia a la competencia de este Tribunal para entender en autos, indica que lo que determina que ese archivo constituya o no “una sanción” susceptible de ser apelada en esta instancia, es el efecto que produce la decisión de “archivo” de la solicitud de recupero por una cuestión “extrafiscal” (como es la obligación de ingresar divisas que controla el BCRA) que nada afecta la legitimidad del crédito fiscal a recuperar.

Por último, entiende que no poder recuperar el IVA en tiempo y forma por una cuestión ajena a la legitimidad del crédito fiscal constituye un perjuicio definitivo para un exportador, en tanto que la posibilidad de subsanar los incumplimientos señalados por el organismo fiscal y efectuar una presentación rectificativa no enmienda el perjuicio que produce no poder atender oportunamente las deudas fiscales con los recuperos de IVA, lo cual es un factor esencial en la ecuación económico-financiera.

Que en PV-2025-108236540-APN-VOCVII#TFN se elevan los autos a consideración de la Sala “C” y en IF-2025-109272398-APN-VOCVII#TFN se pasan para dictar sentencia.

IV.- Que sentado lo que antecede, ha de tenerse en consideración que previo a cualquier otro planteo efectuado por las partes, corresponde pronunciarse respecto de la competencia de este Tribunal para entender en los presentes autos, pues de ello dependerá que deba continuarse con el trámite de la causa.

Sobre el particular y en cuanto aquí interesa, el artículo 159 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y modificaciones) delimita la competencia del Tribunal Fiscal de la Nación al establecer que podrá conocer en los recursos de apelación contra las resoluciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos que determinen tributos y sus accesorios, en forma cierta o presuntiva o ajusten quebrantos, impongan multas o sanciones de otro tipo –salvo la de arresto- o denieguen reclamaciones por repetición de impuestos que se entablen directamente ante él, en los recursos por retardo interpuestos conforme lo autorizado por el artículo 81 y en los recursos de amparo a los que se refieren los artículos 182 y 183 de la misma ley.

En las presentes actuaciones, la recurrente apela la nota N° 878205 que dispone el archivo de las actuaciones en los términos de los artículos 23 y/o 45 de la R.G. (AFIP) N° 2000 y su complementaria y modificatoria, respecto de la solicitud de reintegro de créditos fiscales del impuesto al valor agregado atribuibles a operaciones de exportación correspondiente al período fiscal 10/2024.

Dicha resolución general prevé los procedimientos a cumplimentarse a los efectos de que los contribuyentes, responsables y demás sujetos que soliciten la acreditación, devolución o transferencia de los importes correspondientes al impuesto al valor agregado que les hubiere sido facturado, según lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 43 de la ley del tributo.

En tal sentido, su artículo 23 establece que “*Cuando las presentaciones sean incompletas o insuficientes en cuanto a los elementos documentales que resulten procedentes; se comprueben inconsistencias en las declaraciones juradas presentadas, destinaciones de exportación o comprobantes de exportación que respalden las operaciones encuadradas en el segundo párrafo del inciso b) del artículo 1° de la Ley de Impuesto*

al Valor Agregado, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, relacionadas con el importe vinculado o se registren incumplimientos de la obligación de ingresar y liquidar divisas de conformidad con lo establecido por el Decreto de Necesidad y Urgencia Nº 609 del 1 de septiembre de 2019 y su modificatorio, y normas concordantes, el juez administrativo requerirá -dentro de los SEIS (6) días hábiles administrativos inmediatos siguientes al de la presentación realizada en los términos del artículo 13 o, en su caso, del artículo 14- que se subsanen las omisiones o inconsistencias observadas. Se otorgará al responsable un plazo no inferior a CINCO (5) días hábiles administrativos, bajo apercibimiento de disponerse el archivo de las actuaciones en caso de incumplimiento." (el subrayado es propio).

Asimismo, el artículo 43 establece que como condición previa a la devolución y/o transferencia del monto que resulte procedente, los responsables deberán:

a) Tener cumplida la presentación de todas las declaraciones juradas vencidas por cualquier concepto, relacionadas con sus obligaciones impositivas y/o previsionales.

b) Cancelar y/o solicitar que este organismo proceda a cancelar en su nombre las deudas por aportes y contribuciones con destino al Sistema Único de Seguridad Social.

Para solicitar a este organismo la cancelación de las deudas en su nombre, el exportador deberá utilizar el servicio de clave fiscal mencionado en el artículo 16 de la presente resolución general.

En caso de incumplimiento a las obligaciones dispuestas en el primer párrafo, el juez administrativo requerirá que se subsanen los mismos, otorgando al responsable un plazo no inferior a CINCO (5) días hábiles administrativos, bajo apercibimiento de disponerse el archivo de las actuaciones (el subrayado también es propio)

Resulta conveniente señalar que, tal como reiteradamente tiene dicho este Tribunal, "*La Dirección General Impositiva no realiza sólo funciones determinativas, ya que estando a su cargo la aplicación, percepción y fiscalización de los tributos ejerce para ello un cúmulo variado de funciones que se materializan, a su vez, en una variedad de actos jurídicos administrativos relativos sea a la percepción, a la recaudación, a la ejecución, a la devolución, a la determinación de los tributos, sea asimismo a la interpretación de normas que le atañen… Que de ese conjunto de actos que continuamente produce la Dirección General Impositiva sólo un número determinado de ellos habilitan a los contribuyentes a iniciar una discusión en un órgano administrativo jurisdiccional como es este Tribunal Fiscal y que se encuentran expresa y explícitamente enumerados en el art. 141* [hoy art. 159]…" (Sala B, "Cresol S.A. s/apelación", 1/3/1993).

Sentado ello, cabe destacar que el "archivo de las actuaciones" no encuadra en ninguno de los supuestos expresamente contemplados por ley de rito fiscal para habilitar la competencia de este Tribunal, por carecer de naturaleza determinativa o sancionatoria. En tal sentido, en lo que atañe al caso particular, no procede otorgar a la remisión al archivo de las actuaciones iniciadas a la luz de la RG 2000/06 naturaleza sancionatoria como pretende la recurrente invocando el artículo 159 de la ley de rito, toda vez que -como tiene dicho nuestro Tribunal Cimero- la imposición de una sanción administrativa disciplinaria o represiva tiene por finalidad *"restaurar el orden jurídico infringido ...para cuyo cometido resulta necesario herir al infractor en su patrimonio"* (entre otros, Fallos 326:2770; 329:500).

En este sentido, lo decidido por el organismo recaudador no es más que la consecuencia adversa para quien no cumple con un imperativo previsto en una resolución a la que el recurrente se sometiera voluntariamente. Así lo ha sostenido esta Sala en oportunidad de expedirse en un caso sustancialmente análogo al planteado en autos, al sostener que: "*…el artículo 159 de la ley 11.683 en su inc. 'b' habilita la instancia de este*

Tribunal frente a las resoluciones del organismo recaudador que impongan 'multas' o 'sanciones de otro tipo', sin que pueda considerarse que el acto apelado revista naturaleza sancionatoria, punitiva, represiva; es decir, de "naturaleza penal infraccional". En efecto, según relata la misma actora, el acto que dispuso el archivo de las solicitudes fue producto de su propio incumplimiento respecto de un requisito exigido por la normativa aplicable (…), sin que corresponda emitir opinión sobre el acierto o error respecto de tal exigencia normativa (Fallos 338:779, considerando 10 in fine, entre tantos otros)." (Sala C, "Curtiembre Arlei S.A. s/apelación", Expte. N° 2024-44344066-APN-SGAI#TFN, 30/10/2024)

Por lo expuesto, corresponde hacer lugar a la excepción opuesta por el Fisco Nacional y declarar la incompetencia de este Tribunal para entender en los presentes autos, con costas.

V.- Que en atención a la forma en que se decide, procede intimar a la recurrente para que en el término de 5 (cinco) días ingrese la suma de $ 5.416.158,57 (pesos cinco millones cuatrocientos dieciséis mil ciento cincuenta y ocho con cincuenta y siete centavos) en concepto de tasa de actuación, la que se encuentra reducida a un tercio por aplicación del art. 5° de la ley 25.964, sin perjuicio de los intereses que correspondan, bajo apercibimiento de ordenarse el libramiento de certificado de deuda (cfr. arts. 1, 2, 5, 7, párr. 1 a 3 y cc. de la ley 25.964 y modif.).

VI.- Firme que quede el presente pronunciamiento, por Secretaría General de Asuntos Impositivos remítanse las actuaciones a la ARCA, a sus efectos.

El Dr. Luis dijo:

Que adhiere al voto que antecede.

Por ello, SE RESUELVE:

1°) Hacer lugar a la excepción opuesta por el Fisco Nacional y declarar la incompetencia de este Tribunal para entender en los presentes autos, con costas.

2°) Intimar a la recurrente para que en el término de 5 (cinco) días ingrese la suma de $ 5.416.158,57 (pesos cinco millones cuatrocientos dieciséis mil ciento cincuenta y ocho con cincuenta y siete centavos) en concepto de tasa de actuación, la que se encuentra reducida a un tercio por aplicación del art. 5° de la ley 25.964, sin perjuicio de los intereses que correspondan, bajo apercibimiento de ordenarse el libramiento de certificado de deuda (cfr. arts. 1, 2, 5, 7, párr. 1 a 3 y cc. de la ley 25.964 y modif.).

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 y oportunamente remítanse las actuaciones a la ARCA-DGI, a sus efectos.

Digitally signed by Claudio Esteban Luis
Date: 2025.10.07 14:05:26 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: 2025.10.07 16:37:46 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.07 16:37:47 -03:00