República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-66459568-APN-VOCI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 25 de Junio de 2024

Referencia: VOC 1RA - Sentencia - "CURTIEMBRE ARLEI S.A. s/ recurso de apelación" EX2024-44298361-APN-SGAI#TFN

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En la fecha se reúne la Sala "A" del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por el Dr. Armando Magallón (Vocal Subrogante de la 1° Nominación), la Dra. Laura Amalia Guzmán (Vocal Titular de la 2° Nominación) y el Dr. Pablo Alejandro Porporatto (Vocal Subrogante de la 3° Nominación) para dictar sentencia en el **EX-2024-44298361-APN-SGAI#TFN**, caratulado: **"CURTIEMBRE ARLEI S.A. s/ recurso de apelación**".

El Dr. Armando Magallón dijo:

I. Que la parte actora interpone recurso de apelación en los términos de los artículos 76 y art. 159 inc. b) de la Ley 11.683- contra la *"Resolución"* (sic) Nº 861387, del 09/04/2024, firmada por el CPN Germán A. Sola, Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Salta- AFIP DGI, por medio de la cual se dispuso el archivo de la solicitud de reintegro de créditos fiscales de IVA atribuibles a operaciones de exportación correspondientes al período 07/2022.

Señala que el recurso es temporáneo. Destaca que es una sociedad constituida en Salta, que tiene por objeto principal la industrialización de cueros y su posterior comercialización en el mercado internacional.

Expresa que exporta en promedio más del 90% de su producción, por lo que el "reintegro de IVA por exportación" es fundamental en su ecuación económica financiera.

Manifiesta que con fecha 30/08/2022, formalizó mediante "presentaciones digitales" la solicitud de recupero de IVA por exportaciones correspondientes al mes de julio de 2022, por un total de $ 113.874.584,94. Luego, la AFIP notificó el Requerimiento Nº R202200027053, que en relación con la mencionada solicitud de reintegro de IVA requirió "Dar cumplimiento a lo dispuesto por el Decreto de Necesidad y Urgencia Nº 609/2019 y Art. 26 de la RG 5173/2022, respecto a la liquidación de divisas", señalando que lo hacía "bajo apercibimiento de lo dispuesto en el/los artículo/s 23 de la Resolución General Nro. 2000 (AFIP)", es decir bajo apercibimiento de archivar las actuaciones.

Detalla 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 cual 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 ha generado en este caso el archivo impugnado.

Pone en evidencia que tal situación se corrobora con el hecho de que la firma no solo viene siendo fiscalizada por el BCRA desde junio del 2021, sino también atravesando una difícil situación económica/financiera que se reflejó en el balance del ejercicio 2022 donde el Estado de Resultados –al igual que en 2021- arrojó pérdidas.

En ese marco, finalmente, detalla que el incumplimiento del requerimiento formulado con el fin de que ingrese las divisas de los permisos de embarque que tienen reporte de "incumplido" fue sancionado por el Fisco con el archivo de la solicitud de recupero de IVA del período 07/2022.

Resalta la competencia de este Tribunal para entender en la materia por el carácter sancionatorio del archivo dispuesto ello en función del art. 159 inciso b) segunda hipótesis de la ley 11.683.

Por otro lado, entiende que la supresión del derecho al recupero de IVA mediante el archivo de la solicitud por cuestiones ajenas a la relación jurídico tributaria, constituye indudablemente una sanción.

Explica que la RG 5173 AFIP añadió al régimen todavía vigente de la RG 2000/06 una "*condición cambiaria*" para que la solicitud de reintegro de IVA sea formalmente admisible: no registrar incumplimientos a la obligación de ingresar y liquidar divisas prevista en el art. 1 del DNU 609/19 y la Comunicación A 6770 BCRA; esa es la razón, por lo que, ante la existencia de esos incumplimientos, el Fisco requiere su subsanación bajo apercibimiento de disponerse el archivo de las actuaciones.

Entiende que, no es posible limitar la aplicación del art. 159 inciso b) de la ley 11.683 solamente a las 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, que suprime totalmente el derecho al reintegro de IVA en tanto que impide directamente compensar los créditos fiscales de IVA con deuda tributaria por cuestiones estrictamente cambiarias, lógicamente ajenas a la relación jurídico-tributaria de donde deriva el Reintegro de IVA por exportación.

Por último, destaca la afectación de los principios de reserva de ley, *non bis in idem* y del principio de razonabilidad. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II. Que mediante PV-2024-61015986-APN-SGAI#TFN se elevan los presentes autos a consideración de la Sala "A".

III. Que cabe determinar con carácter previo, si el acto recurrido que comunica el archivo de las actuaciones en los términos de el/los artículo/s 23 y/o 45 de la Resolución General N° 2000 (AFIP) complementaria y modificatoria, vinculado a la solicitud del reintegro en concepto de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado atribuibles a operaciones de exportación correspondiente al mes de 07/2022 encuadra dentro de aquellos actos que habilitan la competencia de este Tribunal (conf. art. 32 del R.P.T.F.N. y su concordante, el art. 4 del CPCCN).

Que a tal fin, corresponde referirse al art. 159 de la ley 11.683 –t.v.- el que dispone que el Tribunal Fiscal de la

Nación será competente para conocer –en razón de la materia impositiva- de los recursos de apelación contra las resoluciones de la AFIP que: determinen tributos y sus accesorios o ajusten quebrantos (inc. a); impongan multas o sanciones de otro tipo, salvo la de arresto (inc. b) y las que denieguen reclamaciones por repetición de tributos así como de las demandas directas de repetición deducidas ante este organismo jurisdiccional (inc. c); también entenderá en los recursos por retardo en la resolución de las causas radicadas ante el organismo recaudador, en los casos previstos en el art. 81 de la ley de rito (inc. d) y finalmente conocerá respecto de los recursos de amparo regulados en los arts. 182 y 183 de la misma ley.

De ello se colige que, para que este Tribunal pueda darle tratamiento a la presentación que efectuare el actor se requiere de un acto que resulte determinativo de la materia imponible o sus accesorios - en forma cierta o presuntiva-, o de un acto que ajuste quebrantos o que imponga multa o sanción.

Sentado ello, es menester subrayar que no todo acto o conflicto tributario entre la Administración y los particulares, es materia que permita un pronunciamiento válido de este organismo.

Resulta conveniente señalar que, tal como 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 159)..."* (Sala B, en distinta formación, "Cresol S.A. s/ apelación-I.V.A .", Expte Nº 12.304-I, sentencia de fecha 1-3-93).

Asimismo, es de resaltar que el acto apelado no resulta ser uno de aquéllos que abren la competencia del Tribunal Fiscal de la Nación de acuerdo a las previsiones de la ley de rito, en atención a que la referencia establecida por los arts. 159 incs. a) y b) y 165 de la ley 11.683 relativa a multas o sanciones de otro tipo —salvo la de arresto—, alude a penas de naturaleza represiva en función de la reprochabilidad de la conducta imputada al transgresor de obligaciones impositivas, que son susceptibles de ser impuestas en el marco de la responsabilidad infraccional en materia fiscal prevista en la ley citada (véase en similar sentido, sentencia de la Excma. Cámara, Sala V, en la causa "Del Piccolo, Juan Horacio (T. F. 32135-I) c. D.G.I." del 22/02/2011).

Sentado ello, cabe destacar que en lo que atañe al caso particular el "archivo de la actuación" no encuadra en el concepto de "sanciones de otro tipo" dispuesto por el art. 159 de la ley 11.683, como pretende la parte actora. Ello así, toda vez que para habilitar la competencia de este Tribunal, tal "archivo" no posee las características de una multa ni se trata de una sanción de naturaleza penal, sino que fue dictado con fundamento en los artículos citados, esto es, en el marco de facultades de la AFIP para analizar las solicitudes del reintegro de los créditos fiscales.

IV. Que así lo expuesto, cabe concluir que el acto apelado en autos, resulta indudablemente de naturaleza no determinativa ni sancionatoria y por lo tanto inhábil para abrir la competencia de este órgano jurisdiccional, por lo que cabe declarar de oficio la incompetencia de este Tribunal Fiscal para entender en la presente causa.

V.- Que, en cuanto a la tasa de actuación adeudada por la recurrente, corresponde fijar la misma en la suma de pesos novecientos cuarenta y ocho mil novecientos cincuenta y cuatro con cincuenta y siete centavos ($948.954,57), habida cuenta el monto del litigio, la alícuota del 2,50% aplicable sobre el mismo y la reducción al tercio, de acuerdo con lo previsto en el art. 5° de la Ley N° 25.964. En consecuencia, debe intimarse a la apelante

a que en el término de 5 (cinco) días, contados a partir de la notificación de la presente, ingrese la suma adeudada, bajo apercibimiento de librar la correspondiente boleta de deuda conforme art. 7 de la citada ley.

VI. Que, corresponde ordenar que una vez firme el presente pronunciamiento se remitan los autos a la Administración Federal de Ingresos Públicos – DGI – a fin de que se le imprima el trámite que corresponda.

La Dra. Laura Guzmán dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Magallón, salvo en la imposición de costas, las que se circunscriben a la tasa de actuación.

El Dr. Pablo Porporatto dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Magallón.

Por ello, por mayoría **SE RESUELVE**:

1.- Declarar de oficio la incompetencia de este Tribunal para entender en la presente causa, con costas.

2.- Intimar al apelante a que dentro del quinto día de notificada la presente ingrese la suma de pesos novecientos cuarenta y ocho mil novecientos cincuenta y cuatro con cincuenta y siete centavos ($948.954,57), en concepto de tasa de actuación debida por ante este Tribunal, bajo apercibimiento de librarse la correspondiente boleta de deuda (conf. arts. 5° y 7° de la ley 25.964).

Regístrese, notifíquese, y una vez firme el presente pronunciamiento, remítanse los autos a la Administración Federal de Ingresos Públicos -Dirección General Impositiva- a fin de que les imprima el trámite que corresponda.

Digitally signed by Laura Amalia Guzman
Date: 2024.06.24 16:27:56 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2024.06.25 11:37:27 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Armando Magallon
Date: 2024.06.25 15:54:07 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Armando Magallon
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.06.25 15:54:23 -03:00