Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-22004945-APN-VOCIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Febrero de 2025

Referencia: Sentencia; EX-2025-11023863-APN-SGAI#TFN; "CURTIEMBRE ARLEI S.A. s/ Recurso de apelación"

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

AUTOS Y VISTOS:

El EX-2025-11023863-APN-SGAI#TFN caratulado **"CURTIEMBRE ARLEI S.A. s/ Recurso de apelación"**; y

CONSIDERANDO:

I. Que mediante IF-2025-11023789-APN-DTD#JGM la contribuyente CURTIEMBRE ARLEI S.A. interpone recurso de apelación en los términos de los artículos 76 y 159 inciso b) de la ley Nro. 11.683 contra *"Resolución"* Nro. 876085 de fecha 16/12/2024 emitida por la Dirección Regional Salta de la AFIP-DGI, mediante la cual se ordena el archivo de la presentación efectuada por la empresa, en la cual solicitaba el reintegro de la suma de pesos seiscientos treinta y dos millones setecientos cuarenta y dos mil diecinueve con cincuenta y tres centavos ($632.742.019,53) en concepto de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado atribuibles a operaciones de exportación correspondiente al mes de septiembre de 2024.

Indica que el remedio recursivo es temporáneo. Destaca que es una sociedad constituida en la provincia de Salta, cuyo objeto principal es 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 29/10/2024, formalizó mediante "presentaciones digitales" la solicitud de recupero de IVA por exportaciones correspondientes al mes de septiembre de 2024, por un total de $

632.742.019,53. A raíz de dicha presentación, la AFIP notificó un requerimiento solicitándole "*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 proceder al archivo de 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 2023, donde el Estado de Resultados –al igual que en 2021 y 2022- arrojó pérdidas por $ 5.263.109.255 (ver Estado de Resultados Integrales del Balance 2023), mientras que los resultados financieros –al igual que en 2022 - también arrojaron una pérdida de $ 10.440.792.904 (ver Nota 23 a los Estados Financieros del Balance 2023). 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 periodo 09/2024.

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 N° 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 mediante la R.G. AFIP Nro. 5173 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 la 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-2025-17275589-APN-VOCIV#TFN se elevan las actuaciones a consideración de la Sala “B”.

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 09/2024- 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 4 del CPCCN).

Que a tal fin, corresponde referirse al art. 159 de la ley 11.683 -texto vigente- 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 éste 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”, con distinta conformación, “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 con 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-. Respecto de estos últimos supuestos, cabe precisar que se 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; ; y más recientemente causa “*CURTIEMBRE ARLEI SA (TF 44285061-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”* sentencia de la Sala III de fecha 14/11/2024 que confirmó el pronunciamiento emitido por ésta Sala “B” el 02/07/2024 bajo INLEG-2024-69015012-APN-VOCIV#TFN; de igual modo se pronunciaron la Sala IV, Expte. Nro .16173/2024 “CURTIEMBRE ARIEL SA (TF 44354582-I) C/DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”, del.29/10/2024 y la Sala II en el Expte. Nro. 12952/2024 “CURTIEMBRE ARLEI SA (TF 44334616-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO” del 14/11/2024).

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, por un lado, en el incumplimiento de obligaciones impuestas a la actora por normas legales aplicables a la situación particular, y por el otro, en el marco de facultades atribuidas por otras normas legales a la AFIP para analizar y decidir acerca de la procedencia de las solicitudes de reintegro de los créditos fiscales del IVA.

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 cinco millones doscientos setenta y dos mil ochocientos cincuenta con 16/100 ($5.272.850,16), habida cuenta el monto del litigio, la alícuota del 2,50% aplicable sobre el mismo y la reducción al tercio que cabe disponer con arreglo a 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 Agencia de Recaudación y Control Aduanero –DGI- a fin de que se le imprima el trámite que corresponda.

Por ello, **SE RESUELVE:**

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

2. Intimar a la actora para que dentro del quinto (5) día de notificada la presente, ingrese la suma de pesos cinco millones doscientos setenta y dos mil ochocientos cincuenta con 16/100 ($5.272.850,16) en concepto de tasa de actuación, (conf. arts. 2, 5 y 7 de la ley 25.964), suma ya reducida a un tercio, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5° de la Ley 25.964.

3. Devolver las actuaciones a la ARCA-DGI a los fines de que les imprima el trámite correspondiente.

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 Jose Luis Perez
Date: 2025.02.28 13:08:40 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 Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2025.02.28 13:39:35 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: 2025.02.28 14:27:22 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.28 14:28:12 -03:00