16056/2024 CURTIEMBRE ARLEI SA (TF 444408779-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 22 de noviembre de 2024.-LR

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

1°) Que mediante la decisión de fecha 23/9/2024, el Tribunal Fiscal de la Nación declaró de oficio su incompetencia para conocer en el recurso presentado por Curtiembre Arlei S.A. "contra la Comunicación N° 3861394, dictada el 9/4/2024 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Salta de la Administración Federal de Ingresos Públicos dispuso el archivo de la solicitud de reintegro de créditos fiscales de IVA de operaciones de exportación que presentara el 30/3/2023 por $96.286.632,59, en los términos de la RG N° 2000 y sus modif."(*sic)* e intimó a Curtiembre Arlei S.A. "a ingresar en el plazo de 5 días la suma de $802.388,60 en concepto de tasa Oficio de actuación, monto que ya contempla la reducción a un tercio (conf. art. 5° de la Ley 25.964), más intereses, bajo apercibimiento, en caso de incumplimiento, de librar boleta de deuda la que incluirá los intereses resarcitorios hasta la fecha de pago (conf. art. 7° ley 25.964)" (*sic*) (ver págs. 309/311 de las actuaciones administrativas acompañadas).

Para así decidir, señaló que "…se advierte que la decisión adoptada por la Administración traída a conocimiento en este Expediente no es otra cosa que la consecuencia de la falta de cumplimiento a uno de los requisitos que tenía que cumplir CURTIEMBRE ARLEI S.A. en el curso del trámite que ella misma iniciara y cuyas condiciones conocía desde su inicio" (*sic*).

Añadió que "es claro el art. 23 cuando dispone que cuando se registren incumplimientos, entre otros de la obligación de ingresar y liquidar divisas el juez administrativo debe requerir -dentro

de los SEIS (6) días hábiles administrativos inmediatos siguientes al de la presentación- que se subsanen las omisiones o inconsistencias observadas, y, en caso, que no se haga, debe disponerse el archivo de las actuaciones" (*sic*).

Agregó que "También establece allí que hasta ese momento la presentación no se considera formalmente admisible" *(sic*).

Resaltó que "No hay allí una sanción, ni una conducta previa que pueda ser calificada como una infracción, sino el iter de un trámite voluntariamente iniciado por el contribuyente que, en el caso, no fue cumplido y, por ende, su presentación no fue considerada por inadmisible" (*sic*).

2°) Que contra esa decisión interpuso la parte actora apeló (pág. 371 act. adm.) y fundó su recurso (págs. 379/391 act. Adm.).

Expuso que "…el supuesto de 'sanciones de otro tipo' no se encuentra limitado legalmente a sanciones que reprochen transgresiones a obligaciones impositivas. Por el contrario, la norma del art. 159 inc. b de la Ley 11.683 refiere a resoluciones de AFIP que apliquen 'sanciones de otro tipo' y en el caso tal como reconoce la resolución del TFN, el 'archivo' fue aplicado por AFIP" (*sic*).

Concluyó que "…la aplicación del 'archivo' de la solicitud de recupero de IVA por exportación configura –más allá del 'nomen iuris'- una sanción, ya que es la consecuencia directa al incumplimiento del requerimiento cursado por AFIP para que esta firma ingrese y liquide las divisas de los permisos de embarque con reporte de incumplido, privando de esa forma el derecho al recupero de IVA por exportación consagrado en el art. 43 de la Ley de IVA" (*sic*).

Adujo que "el archivo de la solicitud de reintegro frente al incumplimiento del requerimiento dirigido a que el exportador

#39317670#433123520#20241120155608416

ingrese y liquide las divisas que registra incumplidas, importa una verdadera punición, pues ‘la consecuencia prevista por la norma... excede el mero interés patrimonial que es protegido... y, en consecuencia, funciona en los hechos como un castigo al infractor’ (*Fallos*: 338:1156 Considerando n° 9 último párrafo) (*sic*)”.

Añadió que “no hay en el art. 26 de la RG 5173/2022 un ‘mero interés patrimonial’, sino la inocultable intención de castigar el incumplimiento a la obligación de ingresar divisas”. Y que “ninguna relación jurídica (ni tampoco ontológica) existe entre la ‘legitimidad del crédito fiscal de IVA’ que el exportador pretende recuperar, con el cumplimiento de la ‘obligación de ingresar y liquidar las divisas de exportación (*sic*)”.

Asimismo, señaló que “la sentencia apelada no esgrime fundamentos respecto de la tasa intimada, y sin perjuicio de que la revocación de la incompetencia del TFN obligaría a readecuar el monto de la misma, cabe subsidiariamente impugnar el monto intimado para el caso que se confirme la declaración de incompetencia” (*sic)*.

Explicó que “la suma intimada resulta desproporcionada al servicio jurisdiccional recibido por parte de la Sala D del TFN que se limitó a declarar de oficio la incompetencia” (*sic)*.

Recordó que “no debe perderse de vista que el art. 5 de la Ley 25.964 contempla la reducción al tercio para “cuando prosperen excepciones previas que pongan fin al litigio y en las causas que finalicen por desistimiento de la actora anterior a la contestación del traslado del recurso por el fisco nacional”, situaciones que no han acontecido en este caso y que por el contrario, presuponen que el TFN no se declara incompetente de oficio, sino que da curso al trámite inicial (lo que no ha sucedido en autos” (*sic*).

Por ello, adujo que “debe reducirse el monto intimado de forma tal que resulte proporcional al costo del servicio efectivamente proporcionado por el TFN” (*sic*).

3°) Que, a su turno, emitió su dictamen el Sr. Fiscal General, quien opinó que debía confirmarse la resolución apelada.

4°) Que CURTIEMBRE ARLEI SA interpuso el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Comunicación N° 3861394, dictada el 9/4/2024 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Salta de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se dispuso el archivo de la solicitud de reintegro de créditos fiscales de IVA de operaciones de exportación que presentara el 30/3/2023 por $96.286.632,59, en los términos de la RG N° 2000 y sus modif.

Ello sentado cabe señalar que, la competencia es la aptitud que la ley otorga para conocer en las distintas controversias planteadas, en atención a la materia, el grado, el valor o respecto a un territorio determinado.

En el caso del Tribunal Fiscal de la Nación, la competencia en materia tributaria se encuentra regida por los arts. 159 y 165 de la ley 11.683.

Al respecto conviene recordar que el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN será competente para conocer: "a) [d]e los recursos de apelación contra las resoluciones de la AFIP que determinen tributos y sus accesorios, en forma cierta o presuntiva, o ajusten quebrantos, por un importe superior a VEINTICINCO MIL PESOS ($ 25.000) o CINCUENTA MIL PESOS ($ 50.000), respectivamente;

"b) [d]e los recursos de apelación contra las resoluciones de la AFIP que, impongan multas superiores a VEINTICINCO MIL PESOS ($ 25.000) o sanciones de otro tipo, salvo la de arresto;

#39317670#433123520#20241120155608416

"c) [d]e los recursos de apelación contra las resoluciones denegatorias de las reclamaciones por repetición de tributos, formuladas ante la AFIP, y de las demandas por repetición que, por las mismas materias, se entablen directamente ante el Tribunal Fiscal de la Nación. En todos los casos siempre que se trate de importes superiores a VEINTICINCO MIL PESOS ($ 25.000) ;

"d) [d]e los recursos por retardo en la resolución de las causas radicadas ante la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS, en los casos contemplados en el segundo párrafo del art. 81;

"e) [d]el recurso de amparo a que se refieren los arts. 182 y 183 y…".

5°) Que, ello sentado, y teniendo en cuenta la cuestión planteada por el recurrente -la que consiste en impugnar la Comunicación N° 861394, dictada el 9/4/2024 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Salta de la Administración Federal de Ingresos Públicos (confr. pág. 5 act. adm.) y que se relaciona con su acogimiento al régimen de reintegro atribuible a exportación y asimilables, establecidos en la Resolución General N° 2000 (AFIP), su complementaria y modificatoria-, el Tribunal estima acertado el criterio expuesto por el Sr. Fiscal General en el dictamen incorporado a la causa.

En efecto, el acto aquí atacado da cuenta del impedimento de dar trámite al pago de un crédito fiscal cuando -como ha sido verificado-, no se encuentran cumplidas las condiciones previstas en el régimen que habilita su devolución, o no existe certidumbre respecto a la situación del contribuyente, en resguardo del erario público; mientras que, como ha señalado recientemente la Corte Suprema de Justicia de la Nación, 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” (del dictamen de la Procuradora Fiscal al que remitió la Corte en *Fallos*: 345:1394, y sus citas).

Sobre tales bases y toda vez que, como se ha visto, el acto impugnado carece de naturaleza determinativa de un impuesto, y tampoco comporta un acto de sanción pecuniaria en orden a lo dispuesto por el art. 159, inc. a) y b) de la ley 11.683; resulta ajeno a la competencia del Tribunal Fiscal.

En tal sentido, mal puede asignarse al acto naturaleza sancionatoria, desde que claramente el archivo comporta una consecuencia normativamente prevista ante el incumplimiento de determinado recaudo de admisibilidad, pero por cierto en modo alguno constituye una sanción o punición, destinada a restañar el orden jurídico vulnerado.

En consecuencia, y toda vez que el acto impugnado no resulta susceptible de subsumirse en los supuestos establecidos en la ley 11.683, corresponde confirmar la resolución que declaró la incompetencia del Tribunal Fiscal de la Nación para conocer del recurso interpuesto contra aquél.

Asimismo, corresponde señalar que la equivocada articulación del recurso ante un órgano incompetente no implica la pérdida del derecho a oponer las defensas correspondientes en la instancia correcta (cfr. Sala I, "Iochpe", del 17/7/01) por lo que el Tribunal estima acertada la decisión del Tribunal Fiscal en cuanto ordena que se remitan las actuaciones a la Administración Federal de Ingresos Públicos -Dirección General Impositiva para que se les dé el trámite pertinente (ver Consid. III de la resolución apelada última parte, fs. 310 act. adm. aportadas a la causa) (confr. esta Sala *in re* “CURTIEMBRE ARLEI SA (TF 44334616-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE

#39317670#433123520#20241120155608416

ORGANISMO EXTERNO", causa n° 12952/2024, sentencia del 14/11/2024).

6°) Que, por último, los agravios relacionados con la intimación cursada para el pago de la tasa de actuación carecen de adecuado y suficiente sustento, por ello es que no pueden ser admitidos.

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**: desestimar los agravios de la parte actora y confirmar el pronunciamiento recurrido, con costas a la vencida (art. 68 del C.P.C.C.N.).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

LUIS M. MÁRQUEZ

Fecha de firma: 22/11/2024
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#39317670#433123520#20241120155608416