



Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV

CAF 5398/2025/CA1 CURTIEMBRE ARLEI SA (TF 44271991-i) c/ DIRECCION
GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, abril de 2025

VISTOS Y CONSIDERANDO:

1º) Que, mediante pronunciamiento del 22 de noviembre de 2024, el Tribunal Fiscal de la Nación **declaró de oficio su incompetencia** para entender en la presente causa. Asimismo, dispuso el archivo de la solicitud de reintegro de créditos fiscales de IVA atribuibles a operaciones de exportación correspondientes al período 5/2022.

Para así decidir, indicó que tenía competencia siempre que se recurriera un acto que resultase determinativo de la materia imponible o sus accesorios –en forma cierta o presuntiva–, o que ajuste quebrantos o imponga multa o sanción.

Subrayó que no todo acto o conflicto tributario entre la Administración y los particulares era materia de conocimiento de ese organismo.

Señaló que el acto apelado no era uno de los que abrían su competencia, según las previsiones de la ley 11.683, por cuanto los arts. 159 incs. a y b, y 165 de ese ordenamiento legal se referían a multas o sanciones de otro tipo –salvo la de arresto–, susceptibles de ser impuestas en el marco de la responsabilidad infraccional en materia fiscal prevista en la ley citada.

Manifestó que el “*archivo de la actuación*” no encuadraba en el concepto de “*sanciones de otro tipo*” dispuesto por el art. 159 de la ley 11.683. Puso de resalto que, para habilitar la competencia del tribunal, el “*archivo*” no poseía las características de una multa ni se trataba de una sanción de naturaleza penal, sino que había sido dictado en el marco de facultades de la AFIP para analizar las solicitudes del reintegro de los créditos fiscales.

2º) Que, contra dicha decisión, apeló **la parte actora** el 6/11/24, y expresó agravios que fundó el 13/11/2024 y fueron contestados por su contraria.

Asevera que el supuesto de “*sanciones de otro tipo*” no se encuentra limitado legalmente a las que reprochan transgresiones de obligaciones impositivas. En esa línea, manifiesta que una “*sanción*” es un mal infligido como consecuencia de una conducta ilegal y puede consistir en una multa o en la privación de un bien o de un derecho con una finalidad puramente represora.

Puntualiza que la aplicación del archivo a la solicitud de recupero de IVA por exportación configura 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

USO OFICIAL



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.

Pone de relieve que la supresión del derecho al recupero de IVA por exportación mediante el archivo de la solicitud por cuestiones ajenas a la relación jurídico tributaria (incumplimiento a la obligación de ingresar y liquidar divisas cobradas por exportación), constituye indudablemente una medida de orden punitivo.

Afirma que los honorarios regulados resultan desproporcionados en relación con la labor efectivamente realizada y la novedad de las cuestiones planteadas. Solicita, en subsidio, que se reduzcan al mínimo legal.

El 4/4/2025 emitió dictamen el Fiscal General ante esta Cámara.

3º) Que, conforme surge de las **constancias de la causa**, la actora pretende que la Res. 861385 del 9 de abril de 2024 sea revisada por el Tribunal Fiscal entendiendo que se trata de una sanción de otro tipo.

Mediante tal acto se dispuso el archivo de la solicitud de reintegro de créditos fiscales del IVA atribuibles a operaciones de exportación correspondientes al período 5/2022 con sustento en lo establecido en los arts. 23 y 45 de la RG 2000.

4º) Que, la **RG 2000** establece las condiciones, requisitos, plazos y formalidades que deben observar los exportadores y otros responsables, a fin de solicitar la acreditación, devolución o transferencia del gravamen atribuible a las operaciones de exportación y a las actividades u operaciones que reciban igual tratamiento.

En lo que aquí interesa, el art. 23 de esa norma dispone que “[c]uando 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 1º 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 N° 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. La presentación se considerará formalmente admisible desde la fecha de cumplimiento del mencionado requerimiento, siempre que se hubiese cumplido con la obligación dispuesta en el artículo 16. Los incumplimientos de la obligación de ingresar y liquidar divisas podrán consultarse ingresando al servicio con “Clave Fiscal” denominado





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV

CAF 5398/2025/CA1 CURTIEMBRE ARLEI SA (TF 44271991-i) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

“Pago Devoluciones”. Transcurrido el plazo de SEIS (6) días hábiles administrativos señalado precedentemente sin que el juez administrativo hubiera efectuado el referido requerimiento, la solicitud se considerará formalmente admisible desde la fecha de su presentación realizada en los términos del artículo 13 o, en su caso, del artículo 14, siempre que se hubiese cumplido con la obligación dispuesta en el artículo 16. No obstante lo dispuesto en el primer párrafo, el juez administrativo interviniente podrá, en cualquier momento, requerir al responsable mediante acto fundado que formule las aclaraciones pertinentes o acompañe la documentación complementaria que resulten necesarias, bajo apercibimiento de ordenar el archivo de las actuaciones”.

A su turno, el artículo 45 de la RG, dispone que “[c]omo 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”.

5º) Que, en el contexto fáctico y normativo *supra* descripto, se advierte que, tal como lo puso de manifiesto el Fiscal General, **el organismo fiscal tiene la facultad de fiscalizar y verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en la RG 2000** para dar curso a las solicitudes de reintegro de los créditos fiscales por operaciones de exportación. En consecuencia, el dictado de la resolución n° 861385 que dispuso el archivo del trámite iniciado por la parte actora, es resultado del ejercicio de funciones de fiscalización y verificación de la AFIP y no constituye una sanción susceptible de ser apelada ante el Tribunal Fiscal.

En esa misma línea, la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho que 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

USO OFICIAL



en su patrimonio (arg. de *Fallos*: 345:1394 y sus citas –por remisión al dictamen de la Procuradora Fiscal–).

Ahora bien, y tal como lo ha dicho este Tribunal en la causa n° 16173/24 “Curtiembre Arlei c/DGI s/ recurso directo de organismo externo” del 29/10/24, el archivo de la solicitud de recupero debido a la falta de liquidación de divisas tiene por fin detener la consecución del trámite destinado a recuperar el IVA vinculado a operaciones de exportación. Sin embargo, no hay elementos que permitan considerar que dicha medida es adoptaba con la finalidad de herir de manera definitiva al presunto infractor, quien cuenta con la posibilidad de subsanar los incumplimientos señalados por el organismo fiscal y efectuar una presentación rectificativa (arg. de *Fallos*: 345:1394 y art. 20 y concordantes de la RG 2000).

6º) Que, en conclusión, y tal como lo señaló el Fiscal General en su dictamen, la decisión de disponer el archivo de la solicitud de reintegro de créditos fiscales por operaciones de exportación no reviste la naturaleza de un acto sancionatorio ni puede ser encuadrado dentro de las sanciones de otro tipo contempladas en el art. 159 de la ley 11.683. Por consiguiente, corresponde desestimar el recurso de la actora y confirmar la resolución apelada, con costas en la Alzada por su orden atento las particularidades del caso (art. 68, segunda parte del CPCCN). **ASI SE RESUELVE**.

7º) Que, en atención a la naturaleza del asunto, el resultado obtenido y la trascendencia económica de la cuestión en debate –excepción de incompetencia- y atento al valor, motivo, extensión y calidad jurídica del trabajo realizado en la única etapa del proceso, corresponde **CONFIRMAR** los honorarios regulados a los profesionales intervinientes por el Fisco, apelados por altos (arts. 16, 19, 20, 21, 29, 44 inc. a, 51 y ccdtes. de la ley 27.423 y acordada CSJN 237/2025). **ASI TAMBIÉN SE DECIDE**.

Regístrese, notifíquese -al Fiscal General mediante cédula electrónica- y, oportunamente, devuélvase.

Marcelo Daniel Duffy

Jorge Eduardo Morán

Rogelio W. Vincenti

