



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

Expte. CAF n° 15988/2021/CA1: “CARRIER SRL c/ AFIP - DGI - RESOL 121/2021 s/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA”

En Buenos Aires, a de junio de 2025, reunidos en acuerdo los señores jueces de la Sala IV de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, a efectos de conocer en los recursos interpuestos en los autos **“CARRIER SRL c/ AFIP - DGI - RESOL 121/2021 s/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA”**, el Tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver:

¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?

El señor juez de Cámara **Jorge Eduardo Morán** dijo:

1º) Que, por sentencia de fecha 20/12/2024, la señora jueza de primera instancia **hizo lugar a la demanda** promovida por Carrier S.R.L. y, en consecuencia, revocó la resolución n° 121/2021 (DI RNOR), dictada por la Administración Federal de Ingresos Públicos (hoy Agencia de Recaudación y Control Aduanero; en adelante, la “ARCA”).

Mediante esa resolución, la accionada había rechazado el recurso administrativo interpuesto por la aquí demandante contra la “*Constancia de Rechazo 041/2020/00474/5*”, a través de la cual se había desestimado la aplicación de los arts. 77 y 78 de la ley n° 20.628 (según t.o. 1997; hoy arts. 80 y 81, según t.o. 2019; en adelante, la “LIG”) a la reorganización societaria llevada adelante entre Carrier S.R.L. y Arco San Luis S.R.L. (fusión por absorción de la primera a la segunda). Ello, por cuanto la parte demandante no habría acompañado tempestivamente la totalidad de los documentos que debían ser presentados al fisco nacional al momento de efectuarse la comunicación de la operatoria que llevó a cabo –impuesta por el art. 80, tercer párrafo, de la LIG y el art. 172, segundo párrafo, punto IV, de su decreto reglamentario; y reglamentada por la resolución general (AFIP) n° 2513/2008 (en adelante, la “RG 2513”)–.

Asimismo, impuso las costas por su orden (art. 68, segundo párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).



2º) Que, para decidir de ese modo, **la sentenciante sostuvo** que, de la lectura de la resolución n° 121/2021 (DI RNOR), surge que el rechazo de los beneficios antes aludidos para la reorganización societaria en trato se fundó en la comunicación deficiente de dicha operatoria a la ARCA por parte de la firma accionante; por no haber ella cumplido con la totalidad de los recaudos establecidos por la RG 2513 para esa presentación.

Indicó que ese incumplimiento se originó en la falta de aporte de cierta documentación por parte de la sociedad actora, que *“sería la que se obtendría ante el inicio y/o finalización de trámites de inscripción de la reorganización a realizarse ante la Inspección General de Justicia (IGJ) (puntos 2 y 5 del Anexo II a la RG 2513/2008), por lo cual la restante documentación aportada y requisitos presentados cabe tenerlos por cumplimentados por cuanto no han merecido cuestionamiento alguno”*.

Así planteada la cuestión, y luego de considerar el contexto fáctico y normativo que entendió aplicable al caso, sostuvo que el argumento esbozado por el fisco nacional para arribar a la decisión cuestionada en esta causa era *“insustancial”*.

Para sustentar su postura, mencionó que la ARCA adoptó esa resolución sin considerar el impacto que las medidas sanitarias adoptadas a nivel nacional tuvieron para la actora al momento de efectuar la mencionada comunicación. Al respecto, destacó la existencia de circunstancias excepcionales que limitaron la atención de la Inspección General de Justicia (en adelante, la “IGJ”); lo cual impidió que la accionante pudiera realizar los trámites de inscripción reclamados por el organismo fiscal. Así, arguyó que resultaba un exceso de formalidad hacer cargar a la interesada con la consecuencia de tales limitaciones.

A su vez, adujo que la prórroga *“sistémica”* de 15 días otorgada a la accionante para integrar la documentación faltante –que el 12/12/2020 venció–, frente al pedido de 360 días y las circunstancias antes indicadas, resultaba, en los hechos, denegatorio del derecho perseguido por aquélla; sin otro fundamento que el ejercicio de una respuesta automática de la administración; y que, al resolver sobre el recurso administrativo interpuesto por la sociedad demandante, la aquí accionada no tuvo esto en consideración, viciando ello la “causa” de su acto de rechazo.

Además, señaló que la actora demostró en autos haber finalmente culminado ante la IGJ los trámites cuya falta de acreditación el fisco nacional achacó originalmente; y que la demandada nada alegó en relación con los restantes requisitos sustanciales cumplidos por la accionante para encuadrar su operación como una reorganización societaria libre de impuestos, ni sobre la posibilidad real que tuvo de ejercer sus facultades de verificación y fiscalización respecto de la documentación que da cuenta de esta operatoria.





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

Expte. CAF n° 15988/2021/CA1: “CARRIER SRL c/ AFIP - DGI - RESOL 121/2021 s/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA”

A su vez, citó los precedentes del Alto Tribunal “*Loma Negra*” (Fallos 340:1644) y “*Frigorífico Paladini S.A. c/ AFIP s/ Demanda*” (sentencia del 02/03/2011); los cuales entendió que avalaban su tesitura.

En función de todo ello, concluyó que el rechazo traído a estudio en esta causa aparece como un ejercicio dogmático de las exigencias legales que, en el particular escenario de emergencia que signara los hechos de autos, se traduce en un injustificado rigor formal, incompatible con el derecho de defensa y con un adecuado servicio de justicia.

3º) Que, disconformes con el pronunciamiento de grado, **ambas partes interpusieron recurso de apelación**, los cuales fueron concedidos libremente. Puestos los autos en la oficina, la actora expresó agravios el 25/02/2025, los cuales fueron replicados por la contraria el 12/03/2025. A su turno, la demandada hizo lo propio el 24/02/2025, lo cual fue contestado por la accionante el 13/03/2025.

4º) Que, **la actora se agravia** únicamente de la distribución por su orden de las costas de la instancia anterior. Aduce que deberían imponerse a la demandada vencida; en función de que, según su criterio, no existirían en estos autos razones particulares que lleven a apartarse del principio general que rige en la materia.

5º) Que, **la demandada plantea** que el acto administrativo invalidado en la instancia anterior se ajusta a derecho, por cuanto por medio de aquél se habría dispuesto correcta y legítimamente el decaimiento de los beneficios previstos por los arts. 80 y 81 de LIG para la reorganización societaria llevada a cabo por la accionante.

Ello, en tanto, según sostiene, al comunicar la demandante dicha operatoria al fisco nacional el 21/09/2020 –bajo solicitud n° 23948 y en los términos que dispone la RG 2513–, no se habría acompañado dentro del plazo otorgado para ello:

“- *Constancia de inicio de la inscripción de la disolución de la/s sociedad absorbidas en el Registro Público de comercio o en la Inspección General de Justicia, donde conste el número asignado por las autoridades competentes.*

- *Constancia de inscripción de la reorganización en el Registro Público de Comercio o en la Inspección General de Justicia.*



- Estudio o contrato de constitución de las empresas reorganizadas.
- Constancia de Inscripción de la disolución de la/s sociedad/es absorbidas en el Registro Público de Comercio en la Inspección General de Justicia.
- Constancia de inicio de los trámites de inscripción de la reorganización en el Registro Público de Comercio o en la Inspección General de Justicia, donde conste el número asignado por las autoridades competentes” (v. página 6 del memorial de la demandada).

Según su óptica, lo antedicho importó un incumplimiento a los términos y plazos que dispone la mencionada norma reglamentaria para efectuar la referida comunicación, correspondiendo entonces –atendiendo a los alcances que el organismo fiscal le asigna a la mencionada resolución general, según su art. 7º– tener por decaído los beneficios que la actora pretendía usufructuar.

Indica que, habiendo sido observada la comunicación de la actora y conociendo ella tanto esa observación como el plazo que tenía para subsanar su presentación –o requerir una prórroga adicional a la otorgada–, dejó vencer dicho plazo el 12/12/2020 sin cumplir con los requerimientos del organismo fiscal. Eso, fue el “*motivo por el cual el sistema avanzó en forma automática al estado ‘previsualizar rechazo’ en fecha 13/12/2020*” (v. página 7 del memorial de la demandada).

Además, aduce que la accionante no incorporó en su demanda contenciosa ningún argumento o prueba que merezca reconsiderar el incumplimiento en el cual, según sostiene, ella incurrió; mencionando también que el acto administrativo cuestionado en autos se presume válido y que es una carga de la actora demostrar su ilegitimidad, lo que entiende insatisfecho.

Por último, niega que el fisco nacional haya incurrido en una posición exageradamente formalista y justifica su obrar fiscal en sus funciones y en los preceptos de la referida RG 2513.

6º) Que, **la cuestión sometida a decisión** de esta Alzada se centra en determinar si la falta de acreditación tempestiva de los documentos registrales enumerados en el considerando anterior, al momento de efectuarse la correspondiente comunicación al fisco nacional sobre la operatoria aquí tratada, puede dar lugar, en el caso concreto de la actora, al decaimiento de los beneficios previstos por los arts. 80 y 81 de la LIG.

Ello, considerando especialmente que la accionante demostró en estos actuados que, una vez que se vio habilitada a hacerlo y en fecha posterior al vencimiento endilgado por el ente recaudador (19/03/2021), inició el trámite registral correspondiente (v. prueba documental de la actora, Anexo “H”, partes [1](#), [2](#), [3](#), [4](#), [5](#), [6](#); y DEOX n° [12243276](#), [12264588](#) y [12526913](#) de ese organismo), acreditando luego su consecuente y exitosa



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

Expte. CAF n° 15988/2021/CA1: “CARRIER SRL c/ AFIP - DGI - RESOL 121/2021 s/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA”

culminación (v. presentación de fs. [244/279](#), [280/316](#) y [317](#)); todo lo cual no viene cuestionado a esta instancia.

Cabe precisar que, si bien la actora planteó en su demanda que no le habría sido notificada la concesión de la prórroga de 15 días otorgada por el fisco nacional para que acompañe la documentación considerada como faltante –cuando la accionante había solicitado una prórroga de 360 días para ello–, lo cierto es que este punto no fue probado con suficiencia en los presentes actuados, conforme reclama el art. 377 del código ritual.

7º) Que, para resolver los planteos de la demandada, **corresponde recordar lo expresado** por esta Sala *in re* “*Rossi Hermanos SA y Otro c/ EN - AFIP s/ Dirección General Impositiva*”, expte. n° 596/2019, [sentencia](#) del 30/04/2024, considerando 6º.

En dicha oportunidad, atendiendo a lo resuelto por la Sala V de esta Cámara *in re* “*Pelama Chubut S.A. c/ EN - AFIP - DGI s/ Dirección General Impositiva*”, (expte. 37957/2013, [sentencia](#) del 24/07/2020; la cual la Corte Federal dejó firme mediante [sentencia](#) del 13/06/2023), este Tribunal sostuvo que **la falta de comunicación de la reorganización societaria que reglamenta la RG 2513 –o la comunicación defectuosa– constituye, en todo caso, una infracción a un deber formal que no puede generar la caducidad de los derechos que los arts. 80 y 81 de la LIG otorgan.**

Más aún, cuando haya mediado una posibilidad real y temporalmente efectiva del organismo fiscal de controlar y verificar la operación involucrada a la luz de los requisitos sustanciales previstos por los artículos de ley antes referida. En ese sentido, y siguiendo la línea de lo resuelto por Sala III de esta Cámara *in re* “*Zumag SA c/ EN - AFIP - DGI s/ Dirección General Impositiva*” (expte. 45083/2017, [sentencia](#) del 22/12/2022, considerando 10), cabe indicar que, cuando la ausencia de la comunicación previamente referida –o los defectos en ella– llevan a frustrar los controles y verificaciones antes mencionados, entonces el incumplimiento del contribuyente relativo a este punto podría eventualmente dejar de tratarse de una mera infracción formal, para pasar a ser una afectación directa a los requisitos sustanciales antes mencionados.



8º) Que, asimismo, **una tesitura en parte similar** fue seguida por la Sala I de esta Cámara *in re* “*Canteras Cerro Negro SA c/ EN - AFIP - DGI s/ Proceso de Conocimiento*”, expte. 38065/2013, al dictar [sentencia](#) el 15/09/2016. Allí, se precisó:

(i) Que un incumplimiento formal del contribuyente relativo a la comunicación reglamentada por la RG 2513, cuando éste es subsanado, no puede ser fundamento válido para hacer perder un derecho como el contenido en los arts. 80 y 81 de la LIG, conforme el principio de formalismo moderado o informalismo en favor del administrado sentado para casos como el de marras por el Máximo Tribunal en “*Frigorífico Paladini S.A. c/ AFIP s/ Demanda*”, sentencia del 02/03/2011 –por remisión al dictamen de la Procuración Fiscal–.

(ii) Que la negativa del fisco nacional a reconocer la aplicación del derecho antes referido con sustento tan sólo en la ausencia del pedido de prórroga por parte del contribuyente para integrar la comunicación reglamentada por la RG 2513, se traduce un excesivo apego a las formalidades de los procedimientos y se presenta revestida de un injustificado rigor formal, incompatible con el derecho de defensa y con un adecuado servicio de justicia.

(iii) Y que todo ello surge de una interpretación armónica y razonable de las previsiones de la referida resolución general, considerando para ello el conjunto del ordenamiento jurídico aplicable y evitando la admisión de soluciones notoriamente disvaliosas –las que no resultan compatibles con el fin común tanto de la tarea legislativa como de la judicial–.

9º) Que, lo expuesto en los considerandos 7º y 8º **cobra especial relevancia en la presente contienda**, en tanto:

(i) De las constancias de autos no surge que en esta instancia se le achaque a la firma actora el incumplimiento de alguno de los requisitos sustanciales previstos por los arts. 80 y 81 la LIG para que la operatoria aquí examinada tenga los efectos allí previstos. Ni siquiera los referentes a las inscripciones que corresponde efectuar ante la IGJ, en tanto nada objeta el fisco nacional a lo denunciado por la actora a fs. 244/317.

Por el contrario, atendiendo a cómo han quedado planteados los agravios ante esta alzada, nótese que la ARCA formula **un mero cuestionamiento formal a la comunicación** efectuada por la accionante en los términos de la RG 2513, por no haber ella acompañado la totalidad de la documentación requerida al efecto dentro del plazo correspondiente y/o no haber solicitado prórroga para ello; restándole trascendencia al hecho de que esos documentos fueron finalmente tramitados y obtenidos.



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

Expte. CAF n° 15988/2021/CA1: “CARRIER SRL c/ AFIP - DGI - RESOL 121/2021 s/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA”

Es decir que en autos la ARCA sólo reprocha la comunicación como tal, centrando la cuestión litigiosa en el riguroso examen del cumplimiento de los requerimientos rituales que se hallan vinculados a ella.

(ii) La demandada tuvo una posibilidad real y temporalmente efectiva de controlar y verificar la reorganización societaria llevada adelante por la actora, a la luz de los requisitos sustanciales previstos por los arts. 80 y 81 de la LIG. En ese sentido, cabe advertir que, a partir de la comunicación efectuada originalmente por la accionante, el fisco nacional tuvo la oportunidad cierta y tempestiva de conocer la operatoria desplegada por la sociedad demandante, lo cual le permitió y le permite efectuar las requisitorias e investigaciones que considere menester para cumplir con su rol y ejercer sus facultades en lo que a la materia aquí tratada respecta. A su vez, el organismo fiscal no efectuó un reproche categórico y fundado en lo referente a este punto.

(iii) Como se dijo anteriormente, la documentación que la demandada entendió como faltante en la comunicación formulada por la actora fue luego tramitada y obtenida por la firma accionante una vez que se encontró habilitada para gestionarla. Al respecto, se reitera que dichos documentos fueron aportados a los presentes actuados a fs. 244/317, sin merecer ellos cuestionamiento alguno por parte de la ARCA. Así, la demandante en cuanto pudo subsanó las inconsistencias formales endilgadas por el ente recaudador.

10) Que, por otro lado, cabe indicar que no fue controvertido por la accionada aquello argüido por la jueza *a quo* en su sentencia relativo a que, conforme la normativa aplicable, no le resultaba imputable a la demandante la demora en obtener los documentos cuya ausencia recriminó el fisco nacional, sino más bien a las medidas extraordinarias de prevención sanitaria dispuestas por la IGJ –que imperaban por ese entonces–. Por consiguiente, más allá de los pedidos de prórroga que pudiese haber efectuado la demandante, lo cierto es que el reclamo de esa documentación importó requerirle a la actora el cumplimiento de un hecho imposible, aun sabiendo la ARCA acerca de esa situación.



11) Que, teniendo en cuenta todo lo hasta aquí mencionado, cabe concluir que la irregularidad achacada por la ARCA a la demandante **no constituye un justificativo válido** para denegarle a aquélla el beneficio fiscal involucrado en autos.

Primero, porque esa forma de resolver **no resulta la consecuencia adecuada** para responder ante la falta que el ente recaudador le endilga la actora, que debería llevar –en todo caso– a la imputación de una infracción por el incumplimiento de un deber formal.

Segundo, dado que ella **tampoco se impone como la solución más razonable** para el caso. Esta conclusión surge, por un lado, del análisis del marco fáctico delimitado y acreditado en la causa a la luz de los principios y reglas de hermenéutica que emanan de la jurisprudencia antes reseñada. Por otro, de lo ilógico de avalar que un organismo del Estado Nacional –como la ARCA– imponga a un contribuyente una consecuencia de tal magnitud frente a un incumplimiento en el cual aquél se vio inmerso en función de las disposiciones legales de otra dependencia del mismo Estado –en este caso, la IGJ–.

En función de lo expuesto, deviene **incorrecto** el encuadre otorgado por el organismo fiscal al asunto de marras, como así también la fundamentación que motivó el acto administrativo impugnado y el consecuente rechazo a los efectos que prevén los arts. 80 y 81 de la LIG para la reorganización societaria aquí involucrada; siendo entonces ajustado a derecho lo resuelto por la jueza de la instancia anterior.

11) Que, por todo lo expuesto, corresponde **desestimar el recurso** de apelación interpuesto por la demandada y confirmar la sentencia de grado –en lo sustancial que decide y con los alcances del presente pronunciamiento–.

12) Que, en lo referente a las **costas** de la instancia anterior, por no existir razones particulares que ameriten apartarse del principio general que rige en la materia, corresponde modificar su distribución e imponerlas en ambas instancias a la demandada sustancialmente vencida (cfr. art. 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Se hace saber a los señores letrados que, si bien el texto de las sentencias citadas se encuentra a su disposición en la Mesa de Entradas del Tribunal, también puede ser consultado electrónicamente mediante el uso de la página web www.cij.gov.ar/sentencias.html.

En función de lo expuesto, **VOTO** por:





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

Expte. CAF n° 15988/2021/CA1: “CARRIER SRL c/ AFIP - DGI - RESOL 121/2021 s/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA”

1º) Rechazar el recurso interpuesto por la demandada y confirmar la sentencia de grado –en lo sustancial que decide y con los alcances del presente pronunciamiento–.

2º) Imponer las costas de ambas instancias a la demandada vencida (cfr. art. 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Los señores jueces de Cámara **Rogelio W. Vincenti** y **Sergio G. Fernández** adhirieron al voto precedente.

En virtud del resultado que instruye el acuerdo que antecede, el Tribunal **RESUELVE**:

1º) Rechazar el recurso interpuesto por la demandada y confirmar la sentencia de grado –en lo sustancial que decide y con los alcances del presente pronunciamiento–.

2º) Imponer las costas de ambas instancias a la demandada vencida (cfr. art. 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

El Sr. Juez de Cámara Sergio G. Fernández suscribe la presente conforme a lo dispuesto en la resolución (J.S.) n° 7/2025

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvanse.

JORGE EDUARDO MORAN

ROGELIO W. VINCENTI

SERGIO G. FERNÁNDEZ

