Expte. N° 123/2019
"ENTEIA SA (TF 46696-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de agosto de 2025.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que a través de la resolución de fojas 297/304 la Sala "B" del Tribunal Fiscal de la Nación rechazó el recurso interpuesto por ENTEIA SA y, en consecuencia, confirmó las Resoluciones Nros. 36/2016 (DV MRR2), 37/2016 (DV MRR2) y 38/2016 (DV MRR2), dictadas el 27/04/2016 por la División Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Microcentro de la AFIP, con costas a cargo de la actora, excepto en relación con la proporción en que se redujeron las multas, ya que en ese punto ordenó distribuirlas en el orden causado. A través de esos actos administrativos el Fisco Nacional había determinado de oficio la obligación de la contribuyente de ingresar el IVA por los períodos fiscales 03/2009 a 10/2011; el impuesto a las ganancias por los períodos fiscales 2009 a 2011; y el impuesto a las ganancias por salidas no documentadas por los períodos fiscales 04/2009, 09/2009, 12/2009, 02/2010, 08/2010, 03/2011, 07/2011, 09/2011 y 11/2011. Ello, con más intereses resarcitorios y multas, en cada caso, equivalente a tres veces el impuesto evadido (conf. artículos 46 y 47, inciso b) de la Ley N° 11.683).

Para así decidir, recordó que a partir de sus sistemas informáticos la fiscalización había detectado que la contribuyente poseía facturación apócrifa emitida por los proveedores Randover Argentina SRL y The Green Fields SRL, entre los años 2008 y 2011. Por esa razón, había requerido a la actora que aportara sus libros contables y societarios. Si bien ENTEIA SA lo llevó a cabo, a criterio del Fisco no habría logrado acreditar la veracidad de sus operaciones.

Luego de describir las impugnaciones del Fisco y los planteos de la actora, el Tribunal *a quo* expresó que "[…] la impugnación de dichos proveedores ha sido adecuadamente ponderada por el organismo fiscal, habiendo demostrado la existencia concomitante de una serie de indicios comprobados, graves y precisos, que llevan a presentar un cuadro de serios reparos respecto de la validez de las facturas y la efectiva realización de las operaciones […]".

Además, señaló que era la actora quien debía, cuanto menos, aportar elementos o argumentos para rebatir las conclusiones de su contraria, lo que no había ocurrido en la causa. En este punto, señaló

que “[…] en el caso de marras se presentan concretas y graves impugnaciones que […] ponen seriamente en duda que dichos terceros hayan sido los verdaderos proveedores de los servicios involucrados cuyo crédito fiscal se encuentra controvertido, frente a lo cual la recurrente no puede limitarse a manifestar que las facturas recibidas de estos [se] encontraban emitidas conforma a la normativa vigente”.

Finalmente, indicó que resultaba acreditada la intención dolosa de defraudación, por lo que correspondía confirmar el encuadre de las multas aplicadas, sin perjuicio de lo cual, consideró ajustado a derecho reducirlas a su mínimo legal (conf. artículo 46 de la Ley N° 11.683).

II.- Que en otro orden, a fojas 306 el Tribunal Fiscal de la Nación reguló honorarios. Por las dos primeras etapas del proceso reguló en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, en la suma $149.503,71, por la representación procesal ejercida; además, la suma de $373.759,27 por el patrocinio letrado de dicha parte; y $152.901,524 para el perito contador. A su vez, por la tercera etapa reguló los honorarios de la representación fiscal, a cargo de la actora, en la cantidad de 10,06 UMAs por la representación procesal de la demandada y 25,14 UMAs para el patrocinio letrado de esa parte.

III.- Que a fojas 311 los letrados del Fisco Nacional apelaron la regulación de honorarios practicada, por considerar escasos los montos otorgados por dicho concepto.

IV.- Que contra la decisión de fondo, la parte actora interpuso un recurso de apelación a fojas 315, y expresó sus agravios a fojas 329/331, los que fueron replicados por su contraria a fojas 338/342.

En su presentación, se agravió de que el Tribunal Fiscal de la Nación hubiera confirmado las multas aplicadas ya que, a su parecer, el Fisco Nacional no habría acreditado la existencia de un accionar doloso. Además, recordó que su parte había aportado sus registros contables, facturas, cancelaciones, y un circuito de pagos instrumentado a través de cheques, por lo que no podía afirmarse que las operaciones no existieron, o que la documental resultara apócrifa.

V.- Que corresponde ingresar al análisis del recurso de apelación interpuesto por la parte actora en relación a las multas aplicadas a su parte a través de las Resoluciones Nros. 36/2016 (DV MRR2), 37/2016 (DV MRR2) y 38/2016 (DV MRR2).

V.1.- Al respecto, conviene recordar que esta Cámara ha señalado el carácter limitado del recurso previsto en el artículo 86 inciso b) de la Ley Nº 11.683, de modo tal que cabe, en principio, estar a las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados (conf. Sala I, in re “Merlino Automotores S.A.”, del 12/03/2009; Sala II, in re “Frigorífico Marejada S.A.”, del 29/12/2009; Sala IV, in re “Agropecuaria Laishi S.A.” del 15/04/2010; esta Sala, in re “Agro Beef S.R.L (TF 31471-I) c/ DGI”, del 6/3/2014, entre otros). Tal principio, sin embargo, puede ceder no sólo cuando se haya omitido sustanciar o incorporar al proceso determinados hechos o material probatorio conducente para resolver la cuestión en debate, sino ante supuestos de arbitrariedad, ilegalidad o irrazonabilidad en la apreciación de aquéllos (esta Sala, in re “Agro Beef S.R.L”, cit.).

En otras palabras, el recurso impetrado no da acceso a una instancia ordinaria que haga posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y sobre la conclusión a la que dicho órgano jurisdiccional hubiera arribado al ponderarla, salvo supuestos de error manifiesto (esta Sala, in re “Amadeo Camogli y Ciminari SC”, del 01/11/2007, entre otros).

V.2.- En el *sub lite*, para arribar a la solución que aquí se recurre, el Tribunal Fiscal de la Nación destacó que en la etapa de fiscalización la demandada había determinado que la actora habría sido usuaria de facturación apócrifa, emitida por sus supuestos proveedores (Randover Argentina SRL y The Green Fields SRL).

Expresó que si bien ENTEIA SA había aportado documental para intentar respaldar sus operaciones (entre las que se hallaban cheques no a la orden del Banco Citi), lo cierto era que la entidad bancaria había informado que “[…] en todos los casos, tales cheques fueron descontados por terceros ajenos a los proveedores, en mutuales y/o cooperativas”.

En otro orden, recordó que la fiscalización había detectado que “[…] el concepto facturado por The Green Fields SRL, consistió en la realización de un estudio de pasivo ambiental en la planta que ésta posee en la ciudad de Escobar, en la que […] solicitó el estudio en cuestión a los fines de evaluar la contaminación del suelo y la posibilidad de venta previo al saneado del mismo […]”. Sin embargo, los profesionales geólogos que habían firmado dicho estudio, si bien

reconocieron haber realizado el trabajo para la aquí recurrente “[…] en todos los casos desconocieron la existencia de The Green Fields SRL o haber realizado operaciones con ella”.

El Tribunal *a quo* también recordó que al constituirse la fiscalización en el domicilio fiscal de aquella firma comprobó que “[…] la superficie afectada no coincide con la magnitud necesaria para realizar la actividad comercial declarada ante AFIP (actividades de construcción, venta al por mayor de mercancías, venta al por mayor de papel, reciclamiento de desperdicios y desechos), como así tampoco para llevar adelante la actividad informada por el mismo proveedor (venta al por mayor de productos de consumo masivo orientado a grandes volúmenes). A ello sumado que tales actividades no se condicen con la que fuera consignada en los comprobantes emitidos a Enteia SA (estudio de pasivo ambiental)”. Asimismo, expresó que “[…] de los distintos domicilios relacionados con la empresa, de los que se tomó conocimiento, incluso el informado por el apoderado como depósito, en ninguno de ellos se pudo constatar el lugar físico donde llevara a cabo una explotación comercial”.

Por su parte, en cuanto a la firma Randover Argentina SRL, consideró que el Fisco Nacional había comprobado que se trataba de una contribuyente que no posee capacidad operativa, y que resultaba una emisora de facturas apócrifas. Para ello, indicó que aunque dicha empresa figuraba inscripta ante la AFIP desde el 2004, y dedicada al rubro publicitario, lo cierto era que “[…] el Sistema SIPER ubica[ba] a la firma como de mayor riesgo (‘E’)” con reiterados cambios de domicilio fiscal. Puso de resalto que no existían bienes registrables de su propiedad que pudieran estar afectados a una actividad económica, ni acreditaciones bancarias acordes al volumen de la actividad declarada.

A su vez, precisó que sus pagos de impuestos no guardaban ningún correlato con el alto nivel comercial que exteriorizaba la empresa, ni tampoco surgía que practicara retenciones que hicieran presumir la existencia de una subcontratación. Máxime, cuando “[…] [l]a persona que figura en su contrato social y registrada ante AFIP como socio gerente, no sólo desconoce la existencia de la empresa, sino que también niega su participación en la misma”.

A partir de tales consideraciones, el Tribunal Fiscal concluyó que la impugnación del Fisco de dichos proveedores había sido adecuadamente ponderada al haber demostrado la existencia de una serie de indicios graves en relación con la validez de las facturas y la efectiva realización de las operaciones. Más aún, cuando la actora se había limitado a afirmar que “[…] las facturas recibidas de estos [se]

encontraban emitidas conforme a la normativa vigente", sin aportar elementos probatorios.

Finalmente, en relación con las multas impuestas en los términos de los artículos 46 y 47 de la Ley N° 11.683, indicó que el Fisco Nacional había detectado actos fraudulentos, claramente determinados y fundados en las resoluciones atacadas. Y concluyó que, por ello, "[…] se aprecia plenamente en autos una maniobra o ardid deliberado tendiente a detraer materia imponible, circunstancia que, más allá de encontrarse acreditada vía presunción legal, surge manifiesta de la conducta asumida por la contribuyente […]". Y agregó que "[…] el soporte fáctico de las presunciones aplicadas permite inferir la conducta dolosa que, efectivamente, es la que corresponde asignar como resultado de los hechos y fundamentaciones alegados por el ente recaudador".

V.3.- En tales condiciones, no se advierte que la apreciación del Tribunal *a quo* hubiera sido arbitraria o irrazonable, de modo tal que justifique desechar las conclusiones vertidas sobre el punto en el pronunciamiento apelado. En efecto, la actora sólo ha efectuado meras manifestaciones de disconformidad respecto a que no se habría comprobado la existencia de dolo en el caso. Sin embargo, no puntualizó de qué modo los elementos de juicio permitirían modificar la solución del caso, ante los elementos reunidos para sustentar la conclusión del Fisco Nacional en cuanto a la inexistencia de las operaciones, y el carácter apócrifo de las facturas aportadas por la contribuyente (en sentido similar, esta Sala, causas n° 49616 /2018 "Eco Suelo SRL c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo", del 25/06/2019; n° 83481/2015 "Proms SA c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo", del 2/07/2019; y n° 28553/2019 "Desartex SA c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo", del 18/07/2019; entre muchas otras).

En consecuencia, corresponde desestimar los agravios vertidos por la parte actora, y confirmar la resolución apelada.

VI.- Que en virtud de lo expuesto, corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por ENTEIA SA contra la resolución de fojas 297/304 y, en consecuencia, confirmar lo decidido por el Tribunal en esa oportunidad, con costas a cargo de la parte vencida (art. 68, primer párrafo, del CCCPN).

Fecha de firma: 12/08/2025
Alta en sistema: 13/08/2025
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#33075715#466294002#20250808105529782

VII.- Que resuelto lo anterior, corresponde analizar el recurso de apelación interpuesto a fojas 311 contra la regulación de honorarios practicada por el Tribunal *a quo*.

Al respecto, en función de la naturaleza, del resultado obtenido y de la extensión, calidad y eficacia del trabajo profesional cumplido por los letrados de la parte demandada en el proceso, corresponde confirmar la regulación de honorarios practicada a fojas 306 por el Tribunal Fiscal de la Nación, toda vez que resulta ajustada a derecho (conf. art. 33 de la Ley N° 21.839, modificada por la Ley N° 24.242 y arts. 16, 20, 21, 25, 44 y 51 de la Ley Nº 27.423 y Resolución SGA 1687/2025).

Asimismo, considerando las pautas mencionadas, por la labor desempeñada ante esta Alzada, se fijan los honorarios profesionales por la representación legal de la demandada en la cantidad de 15,66 UMAs, equivalente a la fecha del presente a la suma de $1.164.728,16.

Se aclara que los importes regulados no incluyen suma alguna en concepto de impuesto al valor agregado, el cual deberá adicionarse en caso de que los profesionales acrediten su condición de responsables inscriptos.

VIII.- Que en virtud de lo expuesto corresponde: **1)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, confirmar la resolución obrante a fojas 297/304; **2)** Imponer las costas de esta instancia a cargo de la parte actora por resultar vencida; **3)** Confirmar la regulación de honorarios practicada a fojas 306 de las presentes actuaciones; y **4)** Regular los honorarios profesionales por la actuación ante esta Alzada a la representación legal de la demandada en la cantidad de 15,66 UMAs.

Todo lo cual, **ASÍ SE RESUELVE**.

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Jorge F. Alemany no suscribe la presente por encontrarse en uso de licencia (cfr. art. 109 RJN).

Regístrese, notifíquese a las partes y oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 12/08/2025
Alta en sistema: 13/08/2025
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#33075715#466294002#20250808105529782

Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

Guillermo F. TREACY **Pablo GALLEGOS FEDRIANI**

Fecha de firma: 12/08/2025
Alta en sistema: 13/08/2025
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#33075715#466294002#20250808105529782