29547/2018 METAL POL SA (TF 34361-I) c/ DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 16 de diciembre de 2025.- AA

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. La firma actora interpuso el recurso previsto en el artículo 76, inciso 'b', de la ley 11.683, contra las siguientes resoluciones dictadas por la Administración Federal de Ingresos Públicos:

(i) La resolución n° 186/2010 que intimó al pago del impuesto al valor agregado (IVA) por los períodos fiscales 12/2003 a 9/2007, liquidó los intereses y aplicó una sanción de multa por el período fiscal 4/2004 por infracción a los artículos 46 y 47, incisos 'a' y 'b', de la ley 11.683.

(ii) Las resoluciones del 10 de febrero de 2011 mediante las cuales comunicó que las solicitudes de compensación de anticipos de impuesto a las ganancias de los periodos 2004, 2005, 2006 y 2007 con saldos del IVA de los períodos fiscales 2004, 2005, 2006, 2007 y 2008 no resultaban procedentes, e intimó al ingreso de $ 462.138,49.

(iii) La resolución n° 249/2015 que aplicó una multa por defraudación en el IVA por los períodos 2005, 2007 y 2008 por infracción a los artículos 46 y 47, incisos 'a' y 'b', de la ley 11.683.

(iv) La resolución n° 124/2016 que aplicó una multa por defraudación en el IVA por los períodos 5/2005 al 4/2006 por infracción a los artículos 46 y 47, incisos 'a' y 'b', de la ley 11.683.

II. El Tribunal Fiscal de la Nación confirmó "las resoluciones recurridas en todas sus partes, con costas" (pronunciamiento del 17 de diciembre de 2019).

Para decidir de ese modo sostuvo:

(i) En el procedimiento de fiscalización llevado a cabo a la firma actora "se detectaron irregularidades en las operaciones con [treinta y tres] proveedores [...], motivo por el cual se impugnaron los créditos fiscales computados por las mismas en el impuesto al valor agregado".

"Para ello, se tuvieron en cuenta los resultados de la investigación [...], que pueden resumirse en las siguientes [circunstancias]: no pudieron ser localizados en sus domicilios fiscales, comerciales, legales ni domicilios alternativos; la actividad declarada no coincide con los bienes facturados; exhiben una baja relación entre el débito fiscal y el crédito fiscal; se encuentran incorporadas a la base Apoc; no se pudo constatar el pago de las facturas a los emisores de las mismas; carecen de la mínima infraestructura (depósitos, rodados, oficinas de comercialización, etc.); no poseen bien inmueble o mueble registrable alguno, entre otras irregularidades)".

(ii) Resulta de aplicación "la interpretación realizada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación de las disposiciones del art. 12 de la ley del gravamen en la causa 'Feretti, Felix Eduardo', pronunciamiento del 10 de marzo de 2015", en cuanto a que esa norma "subordina el derecho al cómputo del crédito fiscal, a la circunstancia de que el hecho imponible se haya perfeccionado respecto del prestador del servicio o del vendedor de los bienes, extremo que es el que corresponde analizar aquí, para determinar si realmente fueron los proveedores impugnados los que vendieron los insumos a Metal pol S.A. y por ende, si le asiste a ésta el derecho a computar el crédito fiscal".

(iii) "[E]l insumo fue adquirido y fue incorporado al proceso productivo de Metal Pol S.A., razón por la cual la fiscalización no objetó la deducción del gasto ni la erogación del mismo; también

existió el comprobante fiscal y su registración, lo que fue ficticio fue el proveedor, tal como surgió de las irregularidades detectadas por la fiscalización, que era precisamente el extremo que tenía que probar en contrario y no lo hizo".

(iv) "Por lo expuesto, corresponde confirmar la Resolución N° 186/2010 en todas sus partes, inclusive los intereses resarcitorios en ella que acceden al capital reclamado" y "[d]el mismo modo y por las mismas razones, corresponde confirmar las Resoluciones del 10 de febrero de 2011".

(v) Respecto de las sanciones aplicadas en las resoluciones apeladas (n°s 249/2015 y 124/2016) refirió que:

—"[S]e encuentran configurados los elementos que permiten encuadrar la conducta de la recurrente en [la figura del artículo 46 de la ley 11.683], consistentes en la presentación de declaraciones juradas engañosas que incluían el cómputo de crédito fiscal con el deliberado propósito de evadir el pago del tributo".

—"El juez administrativo se valió de las presunciones que contemplan los incs. a) y b) del art. 47 de la misma ley, considerando para ello que las declaraciones juradas originales presentadas por la recurrente contenían datos inexactos que implicaron una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible y, en este sentido, era también su obligación probar en contra de las presunciones de dolo adoptadas y así ofrecer pruebas que refutaran su culpabilidad, lo que tampoco hizo, por lo que corresponde confirmar las multas aplicadas en tales actos".

III. La firma actora apeló y expresó agravios respecto de "la sanción aplicada" sobre la base de los siguientes argumentos:

(i) "[C]onforme surge de la lectura de la sentencia, el Tribunal a -quo aplica una teoría objetiva del tipo infraccional, pretendiendo

invertir la carga de la prueba haciendo caer en mi representada la prueba de su inocencia, sin que el Fisco previamente haya probado el aspecto subjetivo en el obrar de mi parte".

(ii) "[N]o basta la mera formulación que 'en ningún momento acredita haber operado con los dos proveedores impugnados en la causa' para que se altere el deber de acreditar los hechos en debate como lo prevé el artículo 47, sino que -para que ello ocurra- se demanda como requisito que el fisco previamente demuestre el sustento fáctico de la imputación".

(iii) "[L]as resoluciones [...] no efectúan consideración alguna sobre las cuestiones planteadas por esta parte respecto de la falta de acreditación del dolo requerido por la figura del art. 46 de la ley de rito" y que "surge en todo caso, una conducta en el peor de los casos negligente en la liquidación del impuesto".

(iv) "[L]as operaciones realizadas con los proveedores impugnados existieron, [...] el servicio se prestó en forma y mi mandante canceló conforme a las normas vigentes las facturas emitidas por los proveedores impugnados".

(v) "No se encuentra acreditado que mi parte haya obrado de manera dolosa".

(vi) "[E]l sentenciante no ha considerado que más allá del ajuste efectuado, conformando la pretensión fiscal, el mismo no se condice con una intencionalidad que permita la aplicación de la sanción propuesta, lo cual [...] no ha sido acreditada por el Fisco".

(vii) No hubo perjuicio patrimonial para la AFIP "atento haberse cancelado los importes resultantes de las declaraciones juradas con sus correspondientes recargos".

La parte demandada solicitó el rechazo de esos agravios al sostener que: (i) "se trata de la impugnación de operaciones con treinta y tres (33) proveedores y no con 'dos' como lo sostiene el

apelante", (ii) la recurrente "no conformó ajuste ni pretensión fiscal alguna", (iii) el perjuicio patrimonial se encuentra acreditado "con la determinación de oficio practicada, firme y consentida, al no ser objeto de agravio" y (iv) "en el caso se trata de dos sumarios y de dos sanciones" .

IV. El Tribunal Fiscal de la Nación reguló los honorarios de los profesionales intervinientes por la parte demandada, que fueron apelados por altos y por bajos (pronunciamiento del 15 de marzo de 2022).

V. Con posterioridad a la radicación de la causa y en atención a la sanción de la ley 27.743 (Boletín Oficial 8 de julio de 2024) se corrió traslado a las partes intervinientes para que formulen las manifestaciones que consideren conducentes.

La Agencia de Recaudación y Control Aduanero informó que "la recurrente no canceló ni regularizó la determinación de oficio recurrida en autos, practicada por Resolución Nº 186/2010 (DV ORR1)".

La firma actora no formuló manifestación alguna.

VI. El artículo 46 de la ley 11.683 prevé que “[e]l que mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa, sea por acción u omisión, defraudare al Fisco, será reprimido con multa de dos (2) hasta seis (6) veces el importe del tributo evadido”.

Y el artículo 47 de esa ley establece una serie de indicios para determinar la existencia de declaraciones engañosas u ocultaciones maliciosas. En lo que al caso más interesa, se presume, salvo prueba en contrario, que el responsable obra con la intención dolosa exigida

en la figura examinada cuando, entre otros supuestos, “[m]edie una grave contradicción entre los libros, registraciones, documentos y demás antecedentes correlativos con los datos que surjan de las declaraciones juradas o con los que deban aportarse en la oportunidad a que se refiere el último párrafo del artículo 11” y “[c]uando en la documentación indicada en el inciso anterior se consignen datos inexactos que pongan una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible" (incisos 'a' y 'b').

VII. Si bien esta sala ha dicho que la falta de presentación de las declaraciones juradas o su presentación inexacta no puede considerarse, por sí sola, como una maniobra fraudulenta (causas 48468/2014 “*Ahumada, Beatriz Inés Josefina c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo*” y 55673/2016 “ *Queñoa SA (TF 31861-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*”, pronunciamientos del 8 de marzo de 2016 y del 6 de junio de 2017), las circunstancias reseñadas en el considerando II llevan a considerar que el encuadramiento efectuado por la parte demandada —confirmado por el Tribunal Fiscal de la Nación— es inobjetable.

En efecto:

(i) El elemento objetivo se encuentra acreditado, toda vez que la firma recurrente, como ya se vio, utilizó créditos fiscales improcedentes en las declaraciones juradas de IVA, dejando de ingresar el impuesto resultante a favor de la parte demandada en su justa medida.

(ii) Los hechos constatados exhiben que la firma actora desplegó una conducta tendiente a computar créditos fiscales improcedentes que acreditan el elemento subjetivo de este tipo infraccional.

29547/2018 METAL POL SA (TF 34361-I) c/ DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Dicha conducta tuvo incidencia en la determinación de la materia imponible, dado que no se encuentra controvertido que la firma actora utilizó, para liquidar los tributos, facturas que habían sido emitidas por proveedores que no poseían la capacidad operativa para realizar las operaciones involucradas.

VIII. En este contexto, las circunstancias fácticas corroboradas justifican aquí las presunciones previstas en el artículo 47, incisos 'a' y 'b', de la ley 11.683.

Incumbía a la firma recurrente demostrar que no obró con la intención de defraudar a la parte demandada, pero no lo hizo (esta sala, causa 29559/2022 *"Federal Services SRL - TF 49625-I c/ Dirección General Impositiva s/Recurso directo de organismo externo* ", pronunciamiento del 27 de octubre de 2022).

IX. En suma, corresponde desestimar los agravios de la firma actora.

X. Las costas de esta instancia se imponen a la firma actora en tanto resultó vencida (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

XI. Que resta el tratamiento de los recursos de apelación interpuestos por la parte demandada y por la firma actora "por bajos" y "altos", respectivamente, contra la regulación de los honorarios contenida en el pronunciamiento del 15 de marzo de 2022.

En función de la naturaleza del proceso, su monto, las tres etapas cumplidas, el mérito, la calidad y la extensión de la labor profesional desarrollada a la luz del resultado obtenido, corresponde FIJAR:

(i) En la suma de QUINIENTOS TREINTA Y OCHO MIL PESOS ($ 538.000) y DOSCIENTOS QUINCE MIL PESOS ($ 215.000) los honorarios de la dirección letrada y representación procesal de la parte demandada, respectivamente, por la labor desarrollada en las dos primeras etapas del proceso en el expendiente 23.361-I.

Y en 3,33 UMA y en 1,33 UMA —equivalentes a las sumas de $ 268.611,12 y de $ 107.283,12 de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA nº 2996/2025 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios de la dirección letrada y representación procesal de la parte demandada, respectivamente, por la labor desarrollada en la tercera etapa del proceso en el expediente 23.361-I.

(ii) En la suma de QUINIENTOS TREINTA Y OCHO MIL PESOS ($ 538.000) y DOSCIENTOS QUINCE MIL PESOS ($ 215.000) los honorarios de la dirección letrada y representación procesal de la parte demandada, respectivamente, por la labor desarrollada en las dos primeras etapas del proceso en el expediente 34.659-I.

Y en 3,33 UMA y en 1,33 UMA —equivalentes a las sumas de $ 268.611,12 y de $ 107.283,12 de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA nº 2996/2025 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios de la dirección letrada y representación procesal de la parte demandada, respectivamente, por la labor desarrollada en la tercera etapa del proceso en el expediente 34.659-I.

Fecha de firma: 16/12/2025
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#31778241#442757493#20251216104139308

29547/2018 METAL POL SA (TF 34361-I) c/ DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

(iii) En la suma de QUINIENTOS TREINTA Y OCHO MIL PESOS ($ 538.000) y DOSCIENTOS QUINCE MIL PESOS ($ 215.000) los honorarios de la dirección letrada y representación procesal de la parte demandada, respectivamente, por la labor desarrollada en las dos primeras etapas del proceso en el expediente 45.215-I.

Y en 3,33 UMA y en 1,33 UMA —equivalentes a las sumas de $ 268.611,12 y de $ 107.283,12 de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA nº 2996/2025 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios de la dirección letrada y representación procesal de la parte demandada, respectivamente, por la labor desarrollada en la tercera etapa del proceso en el expediente 45.215-I.

(iv) En la suma de QUINIENTOS TREINTA Y OCHO MIL PESOS ($ 538.000) y DOSCIENTOS QUINCE MIL PESOS ($ 215.000) los honorarios de la dirección letrada y representación procesal de la parte demandada, respectivamente, por la labor desarrollada en las dos primeras etapas del proceso en el expediente 47.311-I.

Y en 3,33 UMA y en 1,33 UMA —equivalentes a las sumas de $ 268.611,12 y de $ 107.283,12 de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA nº 2996/2025 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios de la dirección letrada y representación procesal de la parte demandada, respectivamente, por la labor desarrollada en la tercera etapa del proceso en el expediente 47.311-I (artículos 6, 7, 9, 19, 37, 38 y demás concordantes de la ley 21.839; artículos 16, 19, 20, 21, 28, 29, 58, inciso a), y demás concordantes de la ley 27.423; y esta sala, causa "*Grupo Milenio SA (TF 30964-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", expediente n° 47.142/2023, pronunciamiento del 6 de agosto de 2024).

Fecha de firma: 16/12/2025
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#31778241#442757493#20251216104139308

Paralelamente, si se repara en la calidad y en la extensión de las tareas desempeñadas por el perito contador propuesto por la parte demandada —informe presentado a fs. 538/592— y se pondera el criterio que indica que los honorarios de los auxiliares de justicia deben respetar, como regla, una adecuada proporción con los correspondientes o los que debieron corresponder al resto de los profesionales intervinientes durante la sustanciación del pleito, corresponde FIJAR en la suma de CUATROCIENTOS OCHENTA Y CUATRO MIL PESOS ($ 484.000) los honorarios del perito contador Miguel Ángel Trebog (doctrina de Fallos: 300:70; 320:2349, entre otros)

Sobre pautas análogas, en lo pertinente, a las precedentemente enunciadas, y teniendo en cuenta que la discusión en esta instancia giró en torna a las multas aplicadas, SE FIJA en 8,40 UMA —equivalente a la suma de 677.660,47, de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA nº 2996/2025 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios de la dirección letrada y representación procesal de la parte demandada en esta instancia (artículo 30 y demás concordantes de la ley 27.423).

En mérito de las razones expuestas, el tribunal **RESUELVE: 1.** Desestimar los agravios de la firma actora, con costas. **2.** Regular los honorarios con arreglo al considerando XI.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Se hace constar que suscriben la presente decisión dos integrantes de la sala por hallarse vacante el tercer cargo (art. 109 del R.J.N.).

Fecha de firma: 16/12/2025
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#31778241#442757493#20251216104139308

29547/2018 METAL POL SA (TF 34361-I) c/ DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Fecha de firma: 16/12/2025
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#31778241#442757493#20251216104139308