Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

Expte. Nº 3196/2024
"FORMATO GRAFICO SRL (TF 8512395-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA c/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de marzo de 2026.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que a través de la resolución de fojas 3620/3657 -de las actuaciones administrativas-, la Sala "B" del Tribunal Fiscal de la Nación rechazó el recurso interpuesto por la firma actora y, en consecuencia, confirmó las Resoluciones Nº 32/2022 (DV R21II), 33/2022 (DV R21 II) y 34/2022 (DV R21II) dictadas por el jefe interino de la División Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Centro II, dependiente de la AFIP-DGI. A través dichos actos administrativos se había determinado de oficio las obligaciones en el IVA (períodos 02/2015 a 11/2017); en el Impuesto a las Ganancias (períodos 2015 a 2018); y en el Impuesto a las Salidas no Documentadas (períodos 12/2015 a 05/2018), con más intereses resarcitorios. Impuso las costas a cargo de la parte actora.

Para así decidir, sostuvo que las determinaciones practicadas por el Fisco Nacional encontraban adecuado sustento en las tareas de fiscalización llevadas a cabo, a partir de las cuales se acreditó que las operaciones registradas por la firma FORMATO GRÁFICO SA con distintos proveedores no resultaban respaldadas por una efectiva realidad económica.

En ese sentido, ponderó que tales sujetos presentaban múltiples inconsistencias fiscales, comerciales y patrimoniales, y carecían de capacidad operativa, económica o financiera para desarrollar las prestaciones facturadas. A su vez, destacó que, en su mayoría, se hallaban incorporados en la denominada Base Apoc del organismo recaudador.

Sobre esa base, consideró ajustada a derecho la impugnación del crédito fiscal computado en el IVA en los términos del artículo 12 de la ley del gravamen; la improcedencia de la deducción de los gastos en el Impuesto a las Ganancias, con sustento en los artículos 1, 2, 23, 53, 80 y 83 de la ley respectiva -texto ordenado en 1997 y sus modificaciones-; y, asimismo, la determinación del Impuesto a las Salidas no Documentadas, al entender que, si bien las erogaciones habían existido, no se encontraba identificado su verdadero beneficiario. Del mismo modo, tuvo por procedente la exigencia de intereses resarcitorios con fundamento en el artículo 37 de la Ley N° 11.683.

En consecuencia, concluyó que la apelante no había logrado desvirtuar los fundamentos de las resoluciones recurridas ni

Fecha de firma: 07/04/2026
Alta en sistema: 08/04/2026
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#38732060#495949593#20260401111847220

demostrar la materialidad de las operaciones cuestionadas, por lo que confirmó los actos administrativos impugnados.

II.- Que a fojas 3662 -de las actuaciones administrativas- el Tribunal *a quo* reguló los honorarios de la representación fiscal en la cantidad de 35,24 UMAs; y en la cantidad de 88,11 UMAs para su patrocinio letrado.

III.- Que disconforme con lo resuelto, la parte actora interpuso un recurso de apelación a fojas 3668/3673 -de las actuaciones administrativas- contra ambas decisiones del Tribunal Fiscal de la Nación, y expresó sus agravios en esa misma oportunidad, que fueron replicados por su contraria a fojas 3732/3742.

En relación con el fondo del asunto, cuestionó la resolución apelada por entender que fue dictada con desconocimiento de la garantía del plazo razonable, con sustento en lo dispuesto por el artículo 18 de la Constitución Nacional. A tal efecto, invocó jurisprudencia relativa al deber de los órganos estatales de resolver las controversias en un tiempo razonable y solicitó que se revocara la resolución que había confirmado las impugnaciones fiscales.

Por otro lado, cuestionó la regulación de honorarios practicada en favor de los letrados de la demandada por considerar elevada la suma establecida.

IV.- Que corresponde analizar en primer término el recurso de apelación contra la decisión del Tribunal *a quo* a través de la cual se confirmaron las Resoluciones Nº 32/2022 (DV R21II), 33/2022(DV R21 II) y 34/2022 (DV R21II).

IV.1.- Para resolver del modo en que lo hizo, el Tribunal *a quo* precisó que la controversia se originó a partir de la fiscalización practicada por la AFIP-DGI respecto de las declaraciones juradas presentadas por la actora en el IVA por los períodos 02/2015 a 11/2017; en el Impuesto a las Ganancias por los ejercicios 2015 a 2018; y en el Impuesto a las Salidas no Documentadas por los períodos 12/2015 a 05/2018. Ello, a partir de las Órdenes de Intervención Nros. 1.703.877 y 1.854.561, notificadas -según se consignó en la propia resolución- los días 4/08/2018 y 12/03/2020, respectivamente. Asimismo, destacó que dichas actuaciones se vincularon con información proveniente de una causa penal tributaria en la que se había requerido la determinación de la deuda administrativa de la contribuyente.

Sobre esa base, el Tribunal Fiscal puso de resalto que la fiscalización había concluido que múltiples operaciones registradas por la actora con diversos proveedores no se hallaban respaldadas por una efectiva realidad económica. En particular, puso de relieve que tales sujetos exhibían inconsistencias fiscales, patrimoniales, financieras y operativas; a la vez que carecían de bienes registrables; no contaban con personal en relación de dependencia; no evidenciaban capacidad económica o financiera compatible con los montos facturados; y, entre otras cosas, no pudieron ser localizados en sus domicilios fiscales o no dieron cumplimiento a los requerimientos cursados por el organismo recaudador. También valoró que varios de ellos habían sido incorporados en la denominada Base Apoc, bajo distintas caracterizaciones vinculadas con la falta de capacidad operativa o económica.

En ese contexto, el Tribunal Fiscal individualizó como proveedores observados -respecto de los cuales la inspección había descartado la realidad de las operaciones o, cuanto menos, la aptitud de sus emisores para respaldarlas- a los siguientes sujetos: Avellone Lautaro Sebastián; Biogodon SA; Código Naranja SRL; Delpa Energía SA; Era Soluciones SA; Gómez Héctor Natanael; Graner SA; Harmons SA; Insumos Descartables SA; Label M SA; Ojalá que no puedas SA; Redifel SA; Reylly SA; South Master SA; Three Kings SA; Tools Supply SA; Vía Stampa SRL; Vallejos Enrique Omar; Westfield Block SA; Zubillaja Leandro David; y Tsila SA; entre otros sujetos relevados durante la fiscalización.

Asimismo, destacó que la AFIP había desarrollado un examen individualizado de tales proveedores, ponderando, entre otros extremos, la información obtenida de bases de datos internas; regímenes informativos; circularizaciones; requerimientos de documentación; constataciones de domicilios; movimientos bancarios; declaraciones juradas presentadas y, en algunos supuestos, incluso la vinculación con otras firmas también observadas o con investigaciones penales en curso. A partir de ello, el *a quo* consideró que la documentación respaldatoria acompañada por la actora no resultaba suficiente para demostrar la efectiva materialidad de las operaciones declaradas.

Con sustento en ello, consideró ajustadas a derecho las Resoluciones N° 32/2022, 33/2022 y 34/2022 (DV R21II), fechadas y notificadas el 24/06/2022, mediante las cuales el organismo recaudador impugnó el crédito fiscal computado en el IVA; rechazó la deducción de gastos en el Impuesto a las Ganancias; y determinó el Impuesto a las Salidas no Documentadas, con más intereses resarcitorios.

IV.2.- Por otro lado, cabe precisar que el único agravio formulado por la recurrente se vincula con la afectación a la garantía del plazo razonable.

Si bien la controversia encuadra en un reclamo de tributos, y no en la aplicación de una sanción administrativa -tal como ocurrió en el caso “Losicer”-, corresponde examinar las constancias de autos a la luz del estándar fijado por la Corte Suprema en dicho precedente (Fallos: 335:1126), en la inteligencia de que la garantía de un plazo razonable -prevista en el artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos- también resulta de aplicación al ámbito tributario (cfr. esta Sala in re: “Alba Compañía Argentina de Seguros SA c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, Expte. N° 55643/2016, del 27/06/2017; y “Cereales María Ignacia SRL (TF 35741-I) c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, Expte. N° 51364/2022, del 27/12/2024.

Al respecto, el Alto Tribunal, a fin de evaluar si la tramitación de un sumario administrativo se ha excedido del plazo razonable (directriz que, como se señaló, emerge del art. 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos, integrante de bloque de constitucionalidad federal; art. 75 inc. 22 CN), ha seguido un test tomado de la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, que a su vez ha seguido al Tribunal Europeo de Derechos Humanos. Dicho test abarca los siguientes aspectos: a) la complejidad del asunto; b) la actividad procesal del interesado; c) la conducta de las autoridades judiciales; y d) el análisis global del procedimiento. Tales pautas tienen como fin dar un contenido concreto a la garantía de obtener un pronunciamiento sin demoras indebidas, que se vincula con el derecho de defensa en juicio y el debido proceso (art. 18 CN). El Alto Tribunal ha aclarado que la vigencia de esta garantía no podía traducirse en un número fijo de días, meses o años (Fallos 330:3640, citado en “Losicer”; y esta Sala in re: “MERA de ANDRIANO, Myrtha Gladis y otro c/ BCRA –Resol. 213/08 (Expte. 102548/86 Sum Fin 763)”, del 04/12/12).

IV.3.- En el caso, aunque la recurrente alegó -de manera genérica- que se habría violado la garantía del plazo razonable, cabe señalar que a la luz del estándar fijado por la Corte Suprema en el precedente “Losicer” (Fallos: 335:1126) al menos dos de los puntos que incluye el test para determinar la razonabilidad del plazo para obtener un pronunciamiento (complejidad del asunto y análisis global del procedimiento) permiten concluir que no luce como irrazonable el periodo transcurrido en el trámite de las actuaciones administrativas.

En efecto, de las constancias reseñadas por el Tribunal Fiscal surge que la fiscalización versó sobre diversos períodos fiscales

correspondientes al IVA (02/2015 a 11/2017), al Impuesto a las Ganancias (2015 a 2018) y al Impuesto a las Salidas no Documentadas (12/2015 a 05/2018), e involucró el análisis de numerosas operaciones concertadas con múltiples proveedores respecto de los cuales la inspección relevó diversas inconsistencias fiscales, patrimoniales, financieras y operativas. En ese marco, el procedimiento administrativo tuvo inicio, al menos formalmente, con la notificación de la Orden de Intervención N° 1.703.877, en el mes de agosto de 2018, y culminó con el dictado de las Resoluciones N° 32/2022, 33/2022 y 34/2022 en fecha 24/06/2022. Ello revela que la tramitación administrativa insumió aproximadamente cuatro años, lapso que, en las circunstancias del caso, no luce irrazonable, a diferencia del ponderado en el precedente “Lociser”, de más de 20 años.

IV.4.- A mayor abundamiento, cabe destacar que del examen del recurso interpuesto no se advierte la formulación de una crítica concreta, específica y razonada dirigida a desvirtuar la conclusión del Tribunal *a quo*. Por el contrario, la recurrente se limita a invocar en términos meramente genéricos la garantía del plazo razonable, sin precisar las etapas relevantes del trámite, ni circunstancias objetivas que permitan sustentar la alegada irrazonabilidad.

Por las razones expuestas, corresponde desestimar el agravio formulado y confirmar la resolución apelada.

V.- Que en relación con las costas de esta instancia, toda vez que la actora ha resultado vencida y que no se advierten motivos para apartarse del principio objetivo de la derrota que rige en la materia, corresponde imponerlas a su cargo (art. 68, primer párrafo, del CPCCN).

VI.- Que resuelto lo anterior, corresponde analizar el recurso de apelación interpuesto por la actora contra la regulación de honorarios efectuada por el Tribunal *a quo*.

En función de la naturaleza, del resultado obtenido y de la extensión, calidad y eficacia del trabajo profesional cumplido por la representación letrada de la parte demandada en el proceso, corresponde confirmar la regulación de honorarios practicada por el Tribunal Fiscal de la Nación toda vez que resulta ajustada a derecho (conf. arts. 16, 20, 21, 25, 44 y 51 de la Ley Nº 27.423 y Resolución SGA 538/2026).

Asimismo, teniendo en cuenta 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

10,5 UMAs equivalente -a la fecha del presente- a $971.061; y por el patrocinio letrado la cantidad de 26,4 UMAs, equivalente -a la fecha del presente- a la suma de $2.441.524,80.

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.

Por todo lo expuesto, este Tribunal **RESUELVE: 1)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, confirmar la resolución del Tribunal Fiscal en cuanto al fondo del asunto; **2)** Imponer las costas de esta instancia a cargo de la recurrente, que resultó vencida (art. 68, primer párrafo, del CPCCN); **3)** Confirmar la regulación de honorarios practicada por el *a quo*, y regular los correspondientes a esta instancia de conformidad con lo expuesto en el Considerando VI de esta sentencia.

Se deja constancia de que la Vocalía N° 15 de esta Sala se encuentra vacante (art. 109 RJN).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Guillermo F. TREACY **Pablo GALLEGOS FEDRIANI**

Fecha de firma: 07/04/2026
Alta en sistema: 08/04/2026
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#38732060#495949593#20260401111847220