República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-91303336-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 18 de Septiembre de 2026

Referencia: Sentencia - Expediente N° 29.657-A “FUNDACIÓN HORIZONTE c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación”

Tribunal Fiscal de la Nación

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dr. Héctor Hugo Juárez y Dr. Juan Manuel Soria -por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación- con la presidencia del Vocal nombrado en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: **“FUNDACIÓN HORIZONTE c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación”, Expediente N° 29.657-A.**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que a fs. 76/83 se presenta el Sr. César Gustavo Ruiz, en su carácter de presidente y representante legal de la Fundación Horizonte e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nro. 187/2010 (AD SAJU), dictada con fecha 29/12/2010, en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12394-1-2005 -a raíz de la importación definitiva documentada como Solicitud Particular N° 0455PART000006 X-, por la que se condenó a dicha entidad al pago de una multa, por la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 965 inc. b) del C.A., igual a una vez el monto de los tributos dispensados que ascendía a la suma de CIENTO TREINTA MIL NOVECIENTOS CINCUENTA Y DOS CON 37/100 ($ 130.952,37) y asimismo a abonar los tributos a la importación cuyo monto era CIENTO TREINTA MIL NOVECIENTOS CINCUENTA Y DOS CON 37/100 ($ 130.952,37), con más los intereses correspondientes desde el momento en que se adeudasen.

Manifiesta que, en el sumario aduanero, se observan irregularidades que conllevarían a la nulidad de la resolución y afirma que la administración violentó el derecho de defensa de la Fundación y, asimismo, el debido proceso entre otras razones por cuanto rechazó prueba que la actora ofreció oportunamente, para luego clausurar el período probatorio y, a posteriori, incorporó probanzas que no le fueron debidamente notificadas. Acusa que se le impuso en forma retroactiva una sanción a partir de la comprobación de destino con fundamento en la acusación que recibió basada en que no se habría corroborado un beneficio público sobre la mercadería en trato y, que la DGI, le habría revocado la exención del Impuesto a las Ganancias. Alude a un informe emitido por la Inspección

General de Personas Jurídicas que indicaba que la Fundación se encontraba vigente. Suma que las actuaciones agregadas por cuerda, al sumario aduanero individualizado en el párrafo precedente, jamás fueron puestas a su disposición. Remarca que al momento de realizar la importación en trato, la exención también estaba vigente, y atento la irretroactividad de las leyes, la DGA no puede pretender imponer sanciones de manera retroactiva.

Aclara que la Fundación realizó por ante la ex-AFIP numerosas presentaciones, a fin que este organismo se expidiera sobre la exención impositiva en el marco de la Resolución General N° 729/99, vigente al tiempo en que le fue otorgado el beneficio a la misma.

Acusa que las imputaciones e incumplimiento que se le endilgaron a la Fundación, en todos los casos, fueron arbitrarios y oportunamente aclarados y documentados por la apelante. Agrega que al resolver le fue incorporada otra imputación: la descripta en el apartado 5 punto e) del Anexo I, siendo esta situación violatoria también del derecho de defensa y del debido proceso. Expresa, que hubo una errónea aplicación de las normas al caso en análisis, ya que se interpretó erróneamente la Disposición N° 49/98 emitida por la Subdirección de Legal y Técnica Aduanera, vigente al tiempo de la operatoria en estudio. Esto lo aduce toda vez que, el Pto. “E” del Anexo I de dicha norma, hacía referencia al Servicio Aduanero. En este sentido, la Disposición establecía que, cuando este servicio autorizara la importación en las condiciones del ANEXO, debía requerir el cumplimiento del régimen de comprobación de destino mencionado en el punto “c” del mismo, únicamente cuando el donante haya condicionado la donación a un uso determinado de la mercadería por el plazo que expresamente constare en el certificado de donación ….”

Invoca, que en el caso en estudio, el donante extranjero no puso esa condición y, agrega más adelante, que la Fundación Horizonte no tenía ninguna obligación que condicionara el otorgamiento de la exención, ello así por cuanto la norma aplicable no lo exigía, a saber la Disposición N° 49/98.

Que, en este mismo error interpretativo habría incurrido la administración en sumarios anteriores, los que enumera, y que ofreciera como prueba y que sin embargo no fueron aceptados como tales por la Aduana de San Juan sin fundamentar tal rechazo.

Manifiesta que, si la Fundación podía ingresar donaciones para comercializar, como en el caso de marras, nada impediría que en vez de comercializarlas las entregara en donación, pues de cualquier modo servían para el objeto de la fundación. Insiste que la Fundación donó y que tal donación fue aceptada, por ende la acusación no tenía pruebas para fundar el recurso incoado.

Alega que la Aduana de San Juan excede en sus funciones de control sobre tareas de fiscalización que en realidad le son propias a la Inspección General de Personas Jurídicas.

Que al realizar el informe por parte del Interventor, al señalar que la actora efectuó operaciones de importación con fines de donación destinando las mercaderías hacia otros puntos del país distintos al de su propio ámbito o lugar de fundación sin que se haya cumplido con el destino comprometido para la mercadería, ni que se haya producido su distribución para lugares carenciados dentro del ámbito provincial, más que fiscalizar, se emitió un juicio de valor sobre los fines de la Fundación, lo que excede las facultades de este funcionario, recalcando que tampoco leyó los fines de la entidad.

Aclara que la Fundación no tiene límites territoriales para cumplir sus objetivos, ni límites respecto a que personas o entidades ayudar.

Impugna la multa y la intimación a pagar tributos, remarcando que no se han transgredido ni incumplió ninguna

de las obligaciones impuestas como condición de un beneficio.

Resalta que lo que se cuestiona es una donación de la firma MILLANTUE LTDA., la que fue aprobada o autorizada por el ente estatal y que, en el transcurrir de los sumarios aduaneros labrados a la actora, la misma presentó pedidos al organismo de contralor a fin que le expidiera certificados definitivos de exención conforme el inc. “f” del art. 20 de la Ley 20.628 (Ley de Impuesto a las Ganancias), sin resultado positivo, por lo cual interpuso recursos de amparo por mora con resultado negativo, indicándose en la parte resolutiva de los recursos que estas exenciones no le correspondían a la Fundación, por lo que en el recurso analizado la actora acusa que esto es muy distinto a la tergiversación del Interventor de Aduana cuando este manifestó que el beneficio le había sido revocado.

Por último, en lo referente a las mercaderías donadas a la Asociación Argentina Natura, -que forman parte de las cuestionadas en autos- destaca que una vez entregadas las donaciones, estas salen de su órbita de control y cesa su responsabilidad como donante. Ofrece prueba y solicita se revoque la resolución en recurso y declare la nulidad de la misma junto con todas las actuaciones que han violado sus derechos procesales y constitucionales.

II.- Que a fs. 99/109 la representación fiscal contesta el traslado del recurso conferido. Efectúa una negativa genérica de todos y cada uno de los hechos alegados por la contraria.

Afirma que las actuaciones administrativas se generan como consecuencia de una denuncia efectuada por la Sección Fiscalización Externa de la División Fiscalización de Operaciones Aduaneras de la Dirección Regional Aduanera Mendoza, derivadas de las facultades de control que lleva a cabo el servicio aduanero y cuyo objeto fue comprobar el destino de la mercadería importada al amparo del beneficio que se le acordó en el marco de la Disposición N° 49/98.

Agrega que tal como surge de la documental obrante en las actuaciones administrativas, el importador incumplió el régimen otorgado. Respecto de la alegación de nulidad del acto administrativo que se recurre, sostiene que esta acusación es arbitraria, por cuanto se ha dado estricta aplicación de la Ley de Procedimientos Administrativos, de aplicación supletoria respecto de los procedimientos aduaneros y que se siguieron todos los pasos establecidos en la normas procesales aduaneras, solicitando los informes correspondientes a las distintas dependencia a fin de arribar a una solución justa. Cita jurisprudencia.

Refiere a los antecedentes doctrinarios, que en este sentido, sentó nuestro máximo tribunal y que constituyen doctrina pacífica en lo atinente a esta temática. Al existir una restricción de defensa en juicio en un procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la C.N. no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior. Cita fallos. Analiza el esquema infraccional adoptado por el Código Aduanero y, sostiene, que queda fuera de toda discusión, que más allá de la intención de la administrada, ante el carácter objetivo de la infracción, y dado el incumplimiento, es que corresponde la sanción en término, máxime teniendo en cuenta que la actora actuó culposamente. Y, en lo atinente a la graduación de la multa, destaca que queda a criterio del juzgador la graduación de la misma teniendo en cuenta circunstancias, naturaleza, gravedad y antecedentes del infractor, entre otras circunstancias, sumando a estos fundamentos el hecho que la misma actora sostuvo que la sanción dineraria impuesta, se encontraba graduada dentro del tope legal.

Por todo lo expuesto, solicita el rechazo de dicho agravio. Ofrece prueba. Reserva el Caso Federal y peticiona que oportunamente se dicte sentencia, rechazando la apelación interpuesta por la contraria, con expresa imposición de costas.

III.- Que a fs. 110 se tiene por contestado el recurso, por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa y se provee la prueba ofrecida. A fs. 267, con fecha 30/07/2026, se certifica el vencimiento del período probatorio y a fs. 268, el día 03/08/2026, se declara clausurado el período de prueba. A fs. 272, por providencia dictada el día 17/09/2026, se dispone elevar los autos a conocimiento de esta Sala “E” y a fs. 273, se ordena que pasen estos autos a dictar sentencia.

IV.- La Actuación SIGEA N° 12394-1-2005 se inicia de fs. 1/32, con la actuación administrativa Expte. AA55-04-550 incoada por la importadora, a fin de documentar ante la Aduana de San Juan, una importación de mercaderías donadas por la firmar MILLANTUE LTDA, procedentes de la localidad de Iquique, República de Chile, con la documentación adjunta a tales efectos. A fs. 34, consta nota del Administrador de la Aduana de San Juan requiriendo determinada documentación adicional a fin de recabar el cumplimiento de la Disposición 49/98 DGA, que regula el régimen en el marco del cual se documentaba la operatoria. A fs. 35/40, la Sección “V”, de la División Aduana de San Juan, indicando que los organismos de intervención que se enumeran, no son exigibles en la medida que la mercadería no se comercialice en el mercado interno. A fs. 42/44 se notifica a la entidad. A fs. 51 se presenta el importador indicando que con respeto al destino de la mercadería será para su posterior comercialización. A fs. 58/85, se autoriza la importación definitiva de la mercadería en trato. A fs. 87/88, se glosa informe de la División Fiscalización, Control y Procedimientos Externos de la Dirección Regional Aduanera Mendoza, para que tome intervención con carácter urgente. Que a fs. 91 la División Fiscalización y en su informe concluye que la Fundación no dio cumplimiento a las previsiones de la Res. Gral. 1815/2005 AFIP, no presentó el certificado F373, antes de los sesenta (60) días hábiles de su vencimiento, lo que redunda en la pérdida automática de los beneficios de la exención del impuesto a las ganancias. De fs. 100 a 200, se glosaron todas las constancias de la investigación llevada a cabo en sede aduanera. Posteriormente se acumularon las actuaciones SIGEA 12057-58-2005 en 60 fojas útiles; la actuación SIGEA 12424-33-2005 con 116 fojas útiles: la actuación SIGEA 12394-1-2005/3 con 52 fojas útiles y finalmente la actuación SIGEA 12238-46-2004, con 123 fojas útiles. A fs. 282/288, la Sección Fiscalización Externa de la Div. Fiscalización de Operaciones Aduaneras (Dirección Reg. Aduanera Mendoza), emitió su informe final. A fs. 292/293 se dispone la instrucción del sumario. A fs. 294, luce glosada cédula de notificación de dicho acto a la actora de fecha 13/08/2008. A fs. 298/299 se dispone la corrida de vista, la que consta notificada a la apelante a fs. 300 el día 21/11/2008. A fs. 303/307 la firma contesta la vista que le fuera conferida. A s. 311 se clausura el período probatorio. A fs. 335/362, con fecha 29/12/2010, se dicta la Resolución N° 187/2010 (AD JUAN) que condenó a FUNDACIÓN HORIZONTE al pago de una multa por la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 965 inc. b) del C.A., igual a una vez el monto de los tributos dispensados que ascendía a la suma de CIENTO TREINTA MIL NOVECIENTOS CINCUENTA Y DOS CON 37/100 ($ 130.952,37) y asimismo a abonar los tributos a la importación cuyo monto era CIENTO TREINTA MIL NOVECIENTOS CINCUENTA Y DOS CON 37/100 ($ 130.952,37), con más los intereses correspondientes desde el momento en que se adeudasen. A fs. 369, luce cédula de notificación de la resolución de marras, a la Fundación Horizonte de fecha 01/06/2011.

V.- Que, en primer término, corresponde tratar el planteo de nulidad formulado por la recurrente, quien sostiene que durante la sustanciación del sumario administrativo se habría vulnerado su derecho de defensa y el debido proceso, en razón del rechazo de parte de la prueba ofrecida, la clausura del período probatorio y la incorporación posterior de actuaciones e informes que, según afirma, no le habrían sido oportunamente puestos en conocimiento.

De las actuaciones administrativas surge que, corrida la vista de las imputaciones formuladas, la Fundación Horizonte compareció, contestó los cargos y ofreció prueba. La instrucción tuvo por presentada la defensa, proveyó la prueba ofrecida -admitiendo parte de ella y rechazando la restante por considerarla inconducente- y,

posteriormente, clausuró el período probatorio, formulándose luego el correspondiente alegato.

Asimismo, con posterioridad a dicha clausura se incorporaron nuevas actuaciones vinculadas con la ratificación de los hechos denunciados y con información requerida a otros organismos respecto de la situación jurídica de la Fundación. Tales circunstancias constituyen el fundamento central del planteo de nulidad introducido por la recurrente.

Sin embargo, la declaración de nulidad requiere la existencia de un perjuicio concreto para quien la invoca y no procede por la sola verificación de una irregularidad formal. En tal sentido, corresponde ponderar si las circunstancias señaladas impidieron o restringieron efectivamente a la recurrente el conocimiento de la imputación formulada y la posibilidad de ejercer adecuadamente su defensa.

En el caso, la imputación que dio lugar al sumario fue puesta en conocimiento de la Fundación mediante la correspondiente corrida de vista, oportunidad en la que se le atribuyó el incumplimiento de las obligaciones que, según el servicio aduanero, habrían condicionado el otorgamiento del beneficio tributario y se encuadró la conducta en el art. 965, inc. b), del Código Aduanero. La recurrente contestó dicha imputación, desarrolló extensamente su posición respecto de la Disposición N° 49/98 (DGA), cuestionó la procedencia de la comprobación de destino, negó haber incumplido obligación alguna vinculada con la franquicia y controvirtió tanto la multa como el reclamo tributario.

Por otra parte, los antecedentes incorporados con posterioridad a la clausura de la prueba no modificaron el núcleo fáctico de la imputación ni introdujeron una conducta sustancialmente distinta de aquella respecto de la cual la recurrente había ejercido su defensa. Sin perjuicio de la valoración que corresponda efectuar sobre tales elementos al examinar el fondo de la controversia, no se advierte que su incorporación haya colocado a la actora en una situación de indefensión susceptible de invalidar el procedimiento.

A ello se agrega que la recurrente ha tenido en esta instancia jurisdiccional plena oportunidad de controvertir los fundamentos del acto apelado, ofrecer prueba y someter a revisión tanto los hechos como el derecho aplicado por el servicio aduanero.

En consecuencia, no encontrándose acreditado un perjuicio concreto que justifique la invalidez pretendida, corresponde rechazar el planteo de nulidad formulado por la recurrente, sin perjuicio del tratamiento que seguidamente habrá de efectuarse respecto de la procedencia sustancial de la imputación y del reclamo tributario.

VI.- Que, resuelta la cuestión procesal precedente, corresponde ingresar al tratamiento del fondo y determinar si la conducta atribuida a la FUNDACIÓN HORIZONTE resulta subsumible en la infracción prevista en el art. 965, inc. b), del Código Aduanero.

Dicha norma establece que será sancionado quien no cumpliere con la obligación que hubiere condicionado el otorgamiento de una exención total o parcial de los tributos que gravaren la importación para consumo o la exportación para consumo. De su texto se desprende que la configuración de la infracción exige, como presupuesto necesario, la existencia de una obligación jurídicamente determinada que haya condicionado el otorgamiento del beneficio tributario y, posteriormente, el incumplimiento de esa obligación.

Por ello, la cuestión no puede resolverse a partir de cualquier conducta posterior de la beneficiaria ni de la sola constatación de que la mercadería haya recibido un destino distinto del inicialmente manifestado. Lo decisivo consiste en establecer, en primer término, cuál era el régimen jurídico aplicable a la franquicia al momento de la importación y, dentro de ese régimen, qué obligaciones podían válidamente condicionar su otorgamiento.

En el caso, la importación definitiva documentada mediante Solicitud Particular N° 0455PART000006-X fue tramitada bajo el régimen previsto por la Disposición N° 49/98 de la Subdirección General de Legal y Técnica Aduanera, que aprobó las normas relativas a la importación para consumo de mercaderías recibidas en carácter de donación, con la exención tributaria contemplada en el art. 17 de la Ley 23.871.

La referida disposición contemplaba entre sus beneficiarios a las entidades comprendidas en el art. 20, inc. f), de la Ley del Impuesto a las Ganancias y establecía, en el apartado C) de su Anexo, que la importación para consumo de las mercaderías alcanzadas por el régimen se encontraba exenta del pago de la totalidad de los tributos que gravaban dicha destinación. A su vez, el apartado E), punto 1), de la Disposición N° 49/98 establecía, en lo que aquí interesa, que el servicio aduanero requeriría el cumplimiento del régimen de comprobación de destino **"únicamente cuando el donante haya condicionado la donación a un uso determinado de la mercadería por el plazo que expresamente constare en el certificado de donación o, de no haberse establecido, durante un plazo de tres (3) años previstos en el artículo 672 del Código Aduanero"**.

De tal modo, el régimen aplicable delimitaba expresamente el supuesto en el cual podía exigirse la comprobación de destino: la existencia de una condición impuesta por el donante respecto del uso de la mercadería.

Por consiguiente, antes de examinar la conducta posterior desplegada por la recurrente, corresponde verificar si en la operación de autos se configuró ese presupuesto normativo y, en caso negativo, si las restantes circunstancias invocadas por el servicio aduanero podían válidamente suplirlo y erigirse en una obligación condicionante a los efectos del art. 965, inc. b), del Código Aduanero.

VII.- Que, de las constancias de las actuaciones administrativas no surge que la firma donante, MILLANTUE LTDA., hubiera condicionado la donación a un uso determinado de la mercadería.

Por el contrario, la propia resolución apelada reconoce que la donación carecía de una condición específica de uso, circunstancia que resulta determinante a la luz de lo previsto en el apartado E), punto 1), de la Disposición N° 49/98.

No obstante ello, el servicio aduanero sostuvo que las particularidades de la operatoria justificaban igualmente la comprobación de destino, poniendo especial énfasis en que la recurrente había manifestado, durante el trámite de la importación, que la mercadería sería destinada a su posterior comercialización y que, con posterioridad, parte de ella habría sido donada a terceros.

Tal argumento no resulta suficiente para configurar la infracción imputada.

En efecto, la manifestación efectuada por la importadora respecto del destino proyectado de la mercadería no puede ser equiparada, sin más, a la obligación condicionante a que se refiere el art. 965, inc. b), del Código Aduanero. Ello así, pues la fuente normativa específica del régimen -la Disposición N° 49/98- había delimitado expresamente el supuesto en el cual procedía la comprobación de destino, vinculándolo a la existencia de una condición impuesta por el donante.

En consecuencia, la declaración de la recurrente acerca de la futura comercialización de la mercadería, aun cuando hubiera sido considerada por el servicio aduanero al momento de autorizar la operación, no podía ampliar por vía administrativa el supuesto previsto por la norma ni convertir esa manifestación en una obligación autónoma cuya inobservancia resultara sancionable en los términos del art. 965, inc. b), del Código Aduanero.

La misma conclusión corresponde respecto de las restantes circunstancias consideradas por la Aduana -entre

ellas, la posterior donación de parte de los bienes, su distribución fuera del ámbito territorial de la Fundación o el destino del producido de las ventas-, pues ninguna de ellas suple la ausencia del presupuesto normativo exigido por la Disposición N° 49/98 para imponer el régimen de comprobación de destino.

En tales condiciones, no se encuentra acreditada la existencia de una obligación jurídicamente apta para condicionar el beneficio tributario en los términos exigidos por el tipo infraccional examinado.

VIII.- Que la solución expuesta encuentra además sustento en un antecedente sustancialmente análogo referido a la misma recurrente y al mismo régimen jurídico.

En efecto, en la causa **"Fundación Horizonte (TF 29.658-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"**, la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, mediante sentencia de fecha 11 de julio de 2024, confirmó el pronunciamiento del Tribunal Fiscal que había revocado una condena impuesta a la Fundación Horizonte por infracción al art. 965, inc. b), del Código Aduanero, también vinculada con una importación de mercaderías recibidas en donación al amparo de la Disposición N° 49/98.

En dicho precedente, la Dirección General de Aduanas sostuvo, en términos sustancialmente coincidentes con los del presente caso, que la Fundación había declarado que comercializaría las mercaderías donadas y que posteriormente les había otorgado un destino diferente; asimismo, invocó las "particularidades" de la operatoria para justificar la aplicación del régimen de comprobación de destino y la necesidad de verificar que el producido de las ventas fuera destinado a los fines sociales establecidos en su estatuto. La Cámara rechazó ese planteo y señaló que la Disposición N° 49/98 establecía que el servicio aduanero debía requerir el cumplimiento del régimen de comprobación de destino únicamente cuando el donante hubiera condicionado la donación a un uso determinado de la mercadería, agregando que ese límite normativo "en forma alguna puede ceder" frente a las particularidades invocadas por la Administración. Asimismo, sostuvo que tales circunstancias no podían prevalecer frente a la voluntad expresa de la norma que había instaurado el beneficio tributario y que constituía el régimen aplicable a la operación de importación. Sobre esa base concluyó que la comprobación de destino prevista por la Disposición N° 49/98 no resultaba aplicable a la beneficiaria en las condiciones allí examinadas. Las diferencias existentes entre aquel antecedente y la presente causa —referidas esencialmente a la identidad del donante, la mercadería involucrada y el acto administrativo recurrido— no alteran la analogía jurídicamente relevante, pues en ambos supuestos se verifica la misma estructura normativa y fáctica: importaciones efectuadas por la Fundación Horizonte bajo la Disposición N° 49/98, ausencia de una condición específica impuesta por el donante, declaración de posterior comercialización de la mercadería y cuestionamiento aduanero derivado del destino ulterior dado a parte de los bienes.

Por ello, no advierto razones que justifiquen apartarse, en el caso, del criterio adoptado en dicho precedente respecto del alcance de la Disposición N° 49/98 y de su incidencia sobre la configuración de la infracción prevista en el art. 965, inc. b), del Código Aduanero.

IX.- Que tampoco modifica la conclusión precedente la circunstancia invocada por el servicio aduanero relativa a la situación posterior de la Fundación frente al régimen de exención del Impuesto a las Ganancias.

De las actuaciones surge que, con posterioridad a la importación aquí examinada, se incorporaron informes vinculados con el cumplimiento de los requisitos establecidos por la Resolución General AFIP N° 1815/2005 y con la situación de la recurrente respecto del reconocimiento de la exención prevista en el art. 20, inc. f), de la Ley del Impuesto a las Ganancias. Sobre esa base, la Administración consideró que la pérdida o falta de renovación de dicho reconocimiento incidía sobre la legitimidad del beneficio tributario utilizado en la operación

de importación.

Sin embargo, la operación en trato fue documentada bajo el régimen vigente al momento de su oficialización, esto es, con sustento en el art. 17 de la Ley 23.871 y en la Disposición N° 49/98, encontrándose entonces reconocida a la Fundación la calidad requerida para acceder a la franquicia. La Resolución General AFIP N° 1815/2005 fue dictada con posterioridad a la operación y reguló, hacia el futuro, los requisitos relativos al reconocimiento de las exenciones en el Impuesto a las Ganancias.

Por ello, aun cuando con posterioridad se hubiera producido la pérdida, caducidad o falta de renovación del reconocimiento fiscal correspondiente, tal circunstancia no resulta suficiente para transformar retroactivamente en gravada una importación realizada bajo un régimen de exención vigente al momento de su documentación, ni para crear ex post una obligación aduanera de destino que no surgía de la normativa entonces aplicable.

Del mismo modo, las consideraciones efectuadas por el servicio aduanero acerca de la efectiva realización de los fines sociales de la Fundación, del destino territorial de las mercaderías o de la utilización del producido de las ventas pueden eventualmente resultar relevantes en otros ámbitos de fiscalización tributaria o de control de la entidad, pero no permiten suplir la ausencia del presupuesto específico exigido por la Disposición N° 49/98 para someter la operación al régimen de comprobación de destino.

En consecuencia, tampoco por esta vía se encuentra configurado el incumplimiento de una obligación que hubiera condicionado el otorgamiento de la exención en los términos del art. 965, inc. b), del Código Aduanero.

X.- Que, a partir de lo expuesto, corresponde concluir que no se encuentran reunidos en autos los presupuestos necesarios para tener por configurada la infracción prevista en el art. 965, inc. b), del Código Aduanero.

En efecto, si bien la FUNDACIÓN HORIZONTE manifestó durante la tramitación de la operación que la mercadería sería destinada a su posterior comercialización y posteriormente parte de ella fue donada a terceros, tales circunstancias no permiten tener por incumplida una obligación que hubiera condicionado jurídicamente el otorgamiento de la franquicia.

Como se señaló, la Disposición N° 49/98 circunscribía la exigencia del régimen de comprobación de destino al supuesto en que el donante hubiera condicionado la donación a un uso determinado. En el caso, la propia resolución apelada reconoce que MILLANTUE LTDA. no impuso condición alguna de esa naturaleza.

En consecuencia, las exigencias incorporadas por el servicio aduanero durante la tramitación de la operación y las circunstancias posteriores vinculadas con el destino dado a los bienes no resultan suficientes para integrar el presupuesto objetivo exigido por el art. 965, inc. b), del Código Aduanero.

No se trata, por tanto, de determinar si la Fundación cumplió adecuadamente todos sus fines estatutarios, si documentó de manera suficiente cada entrega posterior o si la mercadería fue finalmente comercializada o donada, sino de establecer si existió una obligación jurídicamente apta para condicionar la exención y susceptible de ser incumplida en los términos del tipo infraccional aplicado. Conforme lo expuesto en los considerandos precedentes, tal presupuesto no se verifica en autos.

La misma conclusión se proyecta sobre el reclamo tributario contenido en la resolución recurrida. Ello así, pues dicho reclamo se sustenta en la pérdida del beneficio derivada del incumplimiento que la Aduana atribuyó a la recurrente. Descartada la existencia de una obligación condicionante válidamente incumplida en los términos examinados, no subsiste fundamento para exigir los tributos dispensados con motivo de la operación.

Por ello, corresponde revocar la Resolución N° 187/2010 (AD SAJU), tanto en cuanto condenó a la FUNDACIÓN HORIZONTE por la infracción prevista en el art. 965, inc. b), del Código Aduanero, como respecto del reclamo de los tributos cuya dispensa se consideró indebidamente mantenida.

XI.- Que, en cuanto a las costas, corresponde imponerlas a la actora respecto del planteo de nulidad, que se rechaza, y a la demandada respecto de la cuestión de fondo, en la que resulta vencida, de conformidad con lo dispuesto por el art. 1163 del Código Aduanero.

Por ello, voto por:

1.- Rechazar el planteo de nulidad formulado por la actora, con costas (art. 1163 del Código Aduanero).

2.- Revocar la **Resolución N° 187/2010 (AD SAJU)**, en cuanto condenó a la **FUNDACIÓN HORIZONTE** al pago de una multa de $ 130.952,37 por la infracción prevista en el art. 965, inc. b), del Código Aduanero, y le exigió el pago de $ 130.952,37 en concepto de tributos, con más sus intereses. Con costas (art. 1163 del Código Aduanero).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Héctor Hugo Juárez

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

1.- Rechazar el planteo de nulidad formulado por la actora, con costas (art. 1163 del Código Aduanero).

2.- Revocar la Resolución N° 187/2010 (AD SAJU), en cuanto condenó a la FUNDACIÓN HORIZONTE al pago de una multa de $ 130.952,37 por la infracción prevista en el art. 965, inc. b), del Código Aduanero, y le exigió el pago de $ 130.952,37 en concepto de tributos, con más sus intereses. Con costas (art. 1163 del Código Aduanero).

Regístrese y notifíquese. Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la DGA y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente el Dr. Héctor Hugo Juárez y el Dr. Juan Manuel Soria –por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación– cfme. art. 52 del RPTFN y art. 1162 del Código Aduanero.

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2026.09.18 14:17:24 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.09.18 15:03:44 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.18 15:04:13 -03:00