República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-91367016-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 18 de Septiembre de 2026

Referencia: Sentencia EX-2023-81174286- -APN-SGASAD#TFN HIPODROMO ARGENTINO DE PALERMO SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Juan Manuel Soria (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**HIPÓDROMO ARGENTINO DE PALERMO SA c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **EX-2023-81174286- -APN-SGASAD#TFN**.

El **Dr. Juan Manuel Soria** dijo:

I.- Que mediante IF-2023-81174210-APN-DTD#JGM se presenta la firma HIPÓDROMO ARGENTINO DE PALERMO SA e interpone recurso de apelación contra la RESOL-2023-2284-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, que la condena, en los términos de los arts. 970 y 274 inc. a) del CA, al pago de una multa y de tributos, en relación al DIT 12073IT01000062V. Plantea la nulidad de la apertura de sumario, alegando que no se ha agregado a las actuaciones la carpeta original de la destinación involucrada. Cita jurisprudencia. Entiende que al ser nulo de nulidad absoluta el auto de apertura del sumario, el mismo no puede suspender/interrumpir, según el caso, el curso del plazo de prescripción de las acciones para reclamar tributos/imponer penas. En ese sentido, alega violación del derecho de defensa y del principio del debido proceso adjetivo. Cita el art. 18 de la CN y el art. 8 del Pacto San José de Costa Rica. Alega que aún sin tener la obligación de contar con la documentación aduanera, luego de una exhaustiva búsqueda, logró ubicar el PE 12073EC02000500V, el cual acredita la cancelación de parte de la DIT en trato. Subsidiariamente, solicita la aplicación del art. 898 del CA. Hace reserva del caso federal y solicita se haga lugar al recurso interpuesto, con costas.

II.- Que mediante el IF-2023-120684031-APN-DTD#JGM se presenta la representante del Fisco y contesta el traslado conferido. Realiza una negativa genérica y un resumen de lo actuado en sede aduanera. Se opone a los planteos de nulidad y prescripción. En relación al fondo, manifiesta que la importación temporaria es un régimen preferencial y como tal acarrea el cumplimiento de requisitos que deben cumplirse. Se refiere a la carga de la prueba. Concluye que dada la falta de reexportación en término o nacionalización de la mercadería temporalmente importada, corresponde la sanción impuesta. Rechaza la aplicación del art. 898 del CA. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que por PV-2023-123748319-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado y mediante PV-2023-142738715-APN-VOCXVIII#TFN se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. A continuación, se elevan los autos a esta Sala “F” y se llaman autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA 17124-2404-2017 se inicia con la denuncia formulada por la División Control Ex Ante, Sección Operativa y Registral por presunta infracción tipificada en el art. 970 del CA en relación al DIT 12073IT01000062V, cuyas impresiones de pantalla obran agregadas a fs. 1/2. A fs. 6 obra la valoración y aforo. A fs. 13 se dispone la instrucción de sumario. A fs. 15 se liquidan tributos y multa. A fs. 20/vta. se ordena correr vista de las actuaciones a la imputada, quien se notifica el 2/5/23, conforme surge de la constancia de fs. 21. A fs. 22 se declara la rebeldía de la parte actora (notificada el 12/6/23, según fs. 24). A fs- 25/32 vta. se presenta la importadora solicitando el cese de la rebeldía. A fs. 43 se provee su presentación y a fs. 44/45 se agregan las constancias del registro de infractores. Finalmente, a fs. 46/49 vta. se dicta la RESOL-2023-2284-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, aquí apelada.

V.- Que, en primer lugar, corresponde analizar el planteo de la nulidad del auto de instrucción de sumario interpuesto por la actora.

Que, tal como lo alega la importadora y conforme surge de la compulsa de las actuaciones administrativas vinculadas a la presente causa, no obra agregado el DIT 12073IT01000062V involucrado en autos.

Que el Código Aduanero establece que las infracciones aduaneras, salvo aquellas que tuvieren previstas sanciones aplicables en forma automática, se juzgarán conforme el procedimiento reglado en el Capítulo Tercero del Título II de la Sección XIV, por cual cuando la Aduana tome conocimiento de la presunta configuración de una infracción, deberá practicar todas las diligencias necesarias para investigar los hechos, a cuyo efecto podrá ejercer todas las funciones de control que las leyes acuerden (conf. art. 1080 y art. 1081 del CA).

Que, el art. 1101 del CA dispone que: "Cumplidas las medidas dispuestas de conformidad con el artículo 1094, el administrador correrá vista de lo actuado a los presuntos responsables por el plazo de DIEZ (10) días, a fin de que presenten sus defensas, ofrezcan toda la prueba y acompañen la documental que estuviere en su poder. Si no tuvieren en su poder la prueba documental, la individualizarán indicando su contenido, el lugar y la persona en cuyo poder se encontrare".

Que, cabe señalar que a fs. 1/2 de las act. adm. obran prints de pantalla de la “CONSULTA DECLARACIÓN DETALLADA” y “CONSULTA DE ITEM” del despacho en cuestión y no se agrega la carpeta original o copia certificada del DIT 12073IT01000062V, no obstante la solicitud formulada por el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en oportunidad de instruir sumario.

Que, en virtud de lo expuesto y atento a que el procedimiento previsto para las infracciones tiene como finalidad investigar si se cometió una infracción -identificando a los responsables- no parece razonable admitir responsabilidad cuando no se cuenta en las actuaciones administrativas con el original de la carpeta de la destinación temporaria -o su copia certificada-, que es el documento esencial que motiva la denuncia y causa de la imputación de la infracción.

Que, en efecto, la Aduana llevó a cabo el procedimiento infraccional en trato sobre la base de datos de impresiones de consulta informática relativas a la destinación cuestionada que no permiten la efectiva constatación de la imputación endilgada, imposibilitando así el análisis de los fundamentos y los hechos por la que se sustanció la denuncia.

Que en razón de lo expuesto y atento a que no parece razonable que se impute infracción y se exija el pago de multa sin que se agregue la destinación motivo de la denuncia, y resultando materialmente imposible el análisis de la cuestión traída a discusión -siendo que la agregación de la destinación y/ copia certificada de la misma resulta indispensable para la resolución de la causa- corresponde declarar la nulidad absoluta e insanable del procedimiento infraccional y revocar la RESOL-2023-2284-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, con costas.

VI.- Que, por la forma en que se resuelve la presente, no corresponde analizar los demás agravios de la actora.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

Declarar la nulidad absoluta e insanable del procedimiento infraccional y revocar la RESOL-2023-2284-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, con costas.

El **Dr. Pablo A. Garbarino** dijo:

Adhiero al voto del Dr. Soria.

El **Dr. Christian M. González Palazzo** dijo:

I.- Que adhiero al relato de los antecedentes efectuado por el Dr. Soria y, asimismo, a la solución que propicia en cuanto corresponde hacer lugar al planteo de nulidad formulado por la recurrente y declarar prescriptas las acciones del Fisco para imponer penas y exigir los tributos reclamados.

Considero, sin embargo, necesario efectuar algunas precisiones respecto de los fundamentos y, especialmente, del alcance de la nulidad que corresponde declarar.

La circunstancia de que la carpeta correspondiente a una destinación de importación temporaria no se encuentre materialmente incorporada al expediente al momento de disponerse la apertura del sumario no determina, por sí sola y de manera automática, la nulidad absoluta de aquel acto.

La nulidad constituye un remedio excepcional y, como tal, debe ser apreciada atendiendo a la finalidad que cumplen las formas procesales y a la concreta incidencia que su inobservancia haya tenido sobre la comprobación del hecho investigado y el ejercicio del derecho de defensa.

No corresponde, por ello, transformar los recaudos previstos por el Código Aduanero en un catálogo de solemnidades cuya mera inobservancia inicial conduzca necesariamente a la invalidez de todo lo actuado.

II.- La cuestión debe examinarse a partir de la secuencia normativa que estructura el procedimiento infraccional aduanero.

Conocida la posible existencia de una infracción, corresponde efectuar las diligencias necesarias para investigar los hechos. Concluida esa etapa, el administrador puede disponer la ampliación de la investigación, desestimar la denuncia o instruir sumario.

A su vez, el artículo 1091 del Código Aduanero establece que el sumario tiene por objeto comprobar la existencia de la infracción, determinar sus responsables y averiguar las circunstancias relevantes para su calificación, mientras que el artículo 1094 dispone que, al ordenar su apertura, el administrador deberá determinar los hechos que reputa constitutivos de infracción y disponer las diligencias necesarias para su esclarecimiento.

Cumplidas aquellas medidas, corresponde correr la vista prevista por el artículo 1101 para que los presuntos responsables ejerzan su defensa, ofrezcan prueba y acompañen la documental que se encontrare en su poder, pudiendo luego producirse las restantes medidas necesarias antes de arribar a la resolución definitiva.

La propia estructura del procedimiento demuestra, entonces, que la apertura del sumario no constituye necesariamente el momento en el cual debe encontrarse agotada toda la actividad destinada a comprobar definitivamente la imputación.

Una investigación inicialmente incompleta puede ser integrada durante la instrucción.

Precisamente para ello existe esa etapa del procedimiento.

III.- Lo verdaderamente relevante consiste, por consiguiente, en determinar si aquella eventual insuficiencia inicial fue posteriormente subsanada y si, al momento de ejercerse definitivamente la potestad sancionatoria y tributaria, las actuaciones contenían elementos suficientes para acreditar los presupuestos fácticos y jurídicos sobre los cuales descansaba la imputación.

En el caso, la respuesta es negativa.

De las actuaciones administrativas surge que la denuncia vinculó el presunto incumplimiento con la destinación de importación temporaria N° **12073IT01000062V**, obrando únicamente impresiones provenientes de consultas informáticas.

La carpeta original de la destinación -o una copia certificada de ella- no fue incorporada al expediente.

Más aún, la propia autoridad aduanera advirtió la necesidad de contar con aquella documentación y requirió su obtención.

Esa diligencia no fue cumplida.

Pero lo decisivo es que la omisión tampoco fue corregida durante la posterior sustanciación del procedimiento: la destinación no fue incorporada antes de la corrida de vista, no se agregó durante la instrucción ni se encontraba incorporada al momento de dictarse la RESOL-2023-2284-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA.

Es allí donde aquella deficiencia adquiere una entidad distinta.

IV.- Ello reviste particular trascendencia porque la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero presupone, precisamente, el incumplimiento de las obligaciones asumidas como consecuencia del régimen de importación temporaria.

La destinación cuyo incumplimiento se reprocha no constituye, entonces, una pieza accesoria ni una formalidad documental carente de contenido sustancial.

De ella deben surgir, entre otros extremos, la mercadería sometida al régimen, su cantidad y características, la fecha de oficialización, el plazo autorizado para su permanencia, las condiciones bajo las cuales fue concedido el régimen, la eventual existencia de prórrogas y, en definitiva, todos aquellos elementos necesarios para establecer cuál era la obligación concretamente asumida por el importador y en qué medida habría sido incumplida.

Esta circunstancia adquiere especial relevancia en autos, pues la recurrente sostiene haber localizado y acompañado el permiso de embarque N° **12073EC02000500V**, mediante el cual afirma acreditar la cancelación parcial de la destinación.

Ello demuestra, precisamente, por qué las simples impresiones de pantalla pueden resultar suficientes como elementos auxiliares para iniciar una investigación, pero no necesariamente para fundar una resolución condenatoria cuando se encuentra controvertido el efectivo cumplimiento del régimen.

Para determinar si existió infracción es necesario establecer qué debía cancelarse, en qué cantidad, bajo qué condiciones y cuál fue el grado de cumplimiento efectivamente acreditado.

Nada de ello puede ser reconstruido con la certeza necesaria si la documentación esencial del régimen permaneció ausente durante toda la sustanciación.

V.- Desde esa perspectiva, considero que la irregularidad inicialmente existente no revestía todavía, al momento mismo de disponerse la apertura, una entidad necesariamente invalidante.

La Administración disponía de la etapa instructoria para incorporar la documentación faltante, completar la investigación

y permitir al administrado conocer y controvertir adecuadamente todos los elementos sobre los cuales habría de sustentarse una eventual decisión adversa.

Nada de ello ocurrió.

El procedimiento avanzó íntegramente, se corrió vista a la imputada y finalmente se dictó una resolución condenatoria sin haberse incorporado el documento esencial del régimen cuyo incumplimiento constituía precisamente el objeto de la imputación.

En otros términos:

la resolución definitiva no origina el vicio: lo consolida.

Lo que inicialmente constituía una deficiencia susceptible de corrección adquirió verdadera entidad invalidante cuando, agotada la instancia destinada a esclarecer los hechos, la Administración ejerció su potestad sancionatoria y tributaria sin haber reunido los elementos indispensables para comprobar aquello mismo que reprochaba.

No se trata, entonces, de declarar una nulidad por apego a una formalidad carente de finalidad práctica.

Tampoco de sostener que toda ausencia inicial de la carpeta de una destinación determine inexorablemente la invalidez de la apertura.

Se trata de advertir que una imputación construida sobre una base documental incompleta no puede transformarse válidamente en condena cuando aquella insuficiencia permaneció sin subsanación durante toda la etapa destinada precisamente a remediarla.

VI.- Corresponde también precisar el alcance de la nulidad.

No encuentro fundamento para invalidar indiscriminadamente todas las actuaciones producidas desde el inicio de la investigación.

Las diligencias preliminares conservan, en principio, su autonomía en tanto no se individualice respecto de ellas un vicio propio.

Distinta es la situación del auto de apertura del sumario.

La deficiencia existente al momento de su dictado permaneció sin corrección durante toda la etapa instructoria y terminó proyectándose sobre la decisión definitiva. En tales condiciones, aquel acto carece finalmente de aptitud para sostener válidamente el procedimiento sancionatorio desarrollado a partir de él.

Corresponde, por ello, declarar la nulidad del auto de apertura del sumario y, como consecuencia necesaria, la de los actos posteriores que encuentran en él su presupuesto procesal, incluida la RESOL-2023-2284-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA.

Esta solución permite preservar adecuadamente el principio de conservación: no se extiende la nulidad más allá de aquello que resulta necesario, pero tampoco se mantienen artificialmente actos cuya validez depende de un presupuesto que ha quedado privado de eficacia jurídica.

VII.- Corresponde, finalmente, determinar las consecuencias que aquella declaración produce sobre el curso de la prescripción.

El artículo 805, inciso a), del Código Aduanero atribuye a la apertura del sumario efecto suspensivo respecto de la prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera, mientras que el artículo

937, inciso a), reconoce a ese mismo acto eficacia interruptiva respecto de la acción para imponer penas.

Tales consecuencias presuponen, sin embargo, la existencia de un acto jurídicamente idóneo para producirlas.

Si el auto de apertura resulta inválido porque la insuficiencia que afectaba la base documental de la imputación permaneció sin subsanación durante toda la instrucción y terminó consolidándose con el dictado de la resolución definitiva, no resulta jurídicamente admisible reconocerle, simultáneamente, subsistencia autónoma exclusivamente a los fines de mantener suspendido o interrumpido el curso de la prescripción.

Sería contradictorio afirmar que aquel acto carece de aptitud para sostener válidamente el procedimiento infraccional y, al mismo tiempo, atribuirle plena eficacia para producir consecuencias prescriptivas en perjuicio del administrado.

La invalidez del acto proyecta necesariamente sus efectos sobre aquellas consecuencias que el ordenamiento atribuye a una **apertura de sumario jurídicamente válida**.

En consecuencia, privado aquel acto de los efectos previstos por los artículos 805, inciso a), y 937, inciso a), del Código Aduanero, y no mediando otra causal válida de suspensión o interrupción susceptible de impedir el agotamiento del plazo legal, corresponde declarar prescriptas las acciones del Fisco tanto para imponer penas como para exigir los tributos reclamados en relación con la destinación involucrada.

Esta consecuencia no constituye un efecto meramente accesorio de la nulidad.

Es el resultado de aplicar el régimen especial de prescripción previsto por el Código Aduanero una vez excluido del cómputo el acto inválido al cual la ley habría atribuido eficacia suspensiva e interruptiva.

VIII.- En consecuencia, adhiero a la solución propiciada por el Dr. Soria en cuanto corresponde hacer lugar al planteo de nulidad y declarar prescriptas las acciones fiscales involucradas, aunque por los fundamentos y con el alcance desarrollados precedentemente.

La ausencia de la destinación al momento de la apertura no determina, aisladamente considerada, la nulidad automática del procedimiento.

Lo decisivo es que aquella documentación esencial **nunca fue incorporada durante la instrucción** y que, pese a ello, se arribó a una resolución condenatoria fundada precisamente en el incumplimiento de las obligaciones emergentes de esa destinación.

Consolidado de tal manera el defecto que afecta al auto de apertura, tampoco puede reconocérsele eficacia para suspender o interrumpir la prescripción.

Por la forma en que se resuelve, deviene inoficioso ingresar en los restantes agravios de la recurrente.

Por ello, **VOTO POR:**

1.- Declarar la nulidad del auto de apertura del sumario dictado en la Actuación SIGEA N° 17124-2404-2017 y de los actos posteriores que de él dependen, incluida la RESOL-2023-2284-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA.

2.- Declarar prescriptas las acciones de la Dirección General de Aduanas para imponer penas y exigir los tributos reclamados respecto de HIPÓDROMO ARGENTINO DE PALERMO S.A., vinculados con la destinación de importación temporaria N° 12073IT01000062V.

3.- Imponer las costas a la Dirección General de Aduanas.

Así lo voto.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

Declarar la nulidad absoluta e insanable del procedimiento infraccional y revocar la RESOL-2023-2284-E-AFIP-DEPRLA#SDGTLA, con costas.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia remítase a guarda temporal.

Suscriben la presente los Dres. Juan Manuel Soria (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.09.18 14:39:00 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.09.18 15:46:49 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2026.09.18 16:55:30 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.18 16:55:59 -03:00