República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-48655217-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 15 de Mayo de 2026

Referencia: EX-2025-94883363- -APN-SGASAD#TFN; Correo Oficial de la República Argentina SA; Sentencia

---

Reunidos los Vocales de la Sala “F”, a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: “CORREO OFICIAL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA SA c/ Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación”, EX-2025-94883363- -APN-SGASAD#TFN,

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que se presenta, por apoderada, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° RESOL-2025-108-E-ARCA-ADSAPE#SDGOA (AD SAPE), dictada en las actuaciones administrativas SIGEA N°12631-195-2022, por la cual se la condenó al pago de una multa que asciende a la suma de SETECIENTOS NOVENTA Y CINCO MIL QUINIENTOS VEINTE PESOS CON 92/100 CENTAVOS ($ 795.520,92) por la presunta comisión de la infracción prevista en el artículo 986 del Código Aduanero (véase RE-2025-94879964-APN-SGASAD#TFN).

Expresa que este Tribunal no es competente para resolver la discrepancia al tratarse de un conflicto interadministrativo dada la naturaleza jurídica de las personas involucradas y del carácter pecuniario del reclamo. En tal sentido, aclara que la interposición del recurso fue de manera preventiva, ello para no dejar consentida la resolución apelada. En consecuencia, solicita la remisión de las actuaciones a la Procuración del Tesoro de la Nación, por aplicación de lo dispuesto en la Ley N° 19.983.

Sostiene quo la resolución atacada resulta ilegitima, alegando la atipicidad y falta de configuración de la infracción aduanera.

Esgrime que el servicio aduanero ha socavado el principio constitucional de defensa.

Sostiene que es ilegítima la multa impuesta, como el comiso ordenado sobre la mercadería incautada, atento a la falta de configuración de la infracción aduanera.

Concluye que ante las deficiencias en la identificación que se pretende hacer de la encomienda, no es posible atribuir a CORASA incumplimiento alguno dada la imposibilidad de proporcionar, eventualmente, alguna

información sobre la misma, por lo que se debe dejar sin efecto la RESOLUCION aquí apelada.

Cita jurisprudencia, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita la remisión de las actuaciones a la Procuración del Tesoro de la Nación.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Realiza una negativa de todos y cada uno de los asertos esgrimidos por la actora que no fueren objeto de su expreso reconocimiento (véase IF-2025-118582380-APN-DTD#JGM).

Rechaza solicitud de aplicación del régimen de conflictos interadministrativos (Ley nro. 19.983).

Entiende que este Tribunal posee plena competencia para entender en los presentes actuados. En ese sentido, señala que los antecedentes jurisprudenciales citados por “CORREO OFICIAL DE LA REPUBLICA ARGENTINA SA” a fines de hacer valer su postura tratan de casos donde la Administración le reclamaba a la aquí actora deudas tributarias, con sus intereses, pero en ningún caso la cuestión debatida versaba
sobre la procedencia o no de una multa, atada a un hecho infraccional.

Destaca que la falta de los instrumentos fiscales que identifican la nacionalización de la mercadería se trata de una inacción que debe ser severamente penada por su estrecha vinculación con el delito de contrabando, ya que al consistir en la comercialización de la mercadería presuntamente objeto de aquél, juega como su complemento necesario. Ahora bien, señala que conforme las probanzas de autos rendidas en las actas agregadas en las Actuaciones Administrativas resulta que no solo no se han cumplido los requisitos de identificación de la mercadería, sino que dicha información tampoco surge prueba aportada en esta instancia. Advierte que es clara la calidad de tenedor que posee la imputada respecto de la mercadería objeto de los presentes autos

Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal y solicita que se rechace la pretensión de la actora y se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que se dispone tratar la excepción de incompetencia interpuesta por la actora y elevar los autos a la Sala "F".

IV.- Que conforme surge de las constancias de autos, la actora recurre la Resolución N° RESOL-2025-108-E-ARCA-ADSAPE#SDGOA (AD SAPE), mediante la cual se la condenó al pago de una multa que asciende a la suma de SETECIENTOS NOVENTA Y CINCO MIL QUINIENTOS VEINTE PESOS CON 92/100 CENTAVOS ($ 795.520,92) por la presunta comisión de la infracción tipificada en el artículo 986 del Código Aduanero

Que corresponde entonces abordar la excepción antes referida y evaluar si este Tribunal resulta competente para resolver la causa.

Que, por razones de economía procesal, considera aplicables y me remito, de manera análoga y en toda su extensión, a los argumentos esgrimidos por el Dr. González Palazzo en la causa de igual carátula “CORREO OFICIAL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA SA c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/ apelación", de esta Sala “F”, expediente Nro. EX-2023-68718481- -APN-SGASAD#TFN, sentencia del 21/11/23, en la que resolvió rechazar la excepción de incompetencia planteada por la contraria y declarar la competencia de esta instancia jurisdiccional a los efectos de analizar la cuestión debatida.

V.- Que, no obstante, cabe agregar que en la tarea de esclarecer la inteligencia
que corresponde otorgar a las normas en debate, este Tribunal no se encuentra limitado par las posiciones que

asumieron los funcionarios aduaneros actuantes, ni por los planteos de la recurrente ni de la demandada, sino que le incumbe realizar una declaratoria sobre los puntos disputados, según la interpretación que rectamente debe serle otorgada (doctrina de Fallos: 307:1457; 319:1716; 322: 2750, entre otros).

Asimismo, la interpretación judicial siempre debe establecer la visión técnicamente elaborada de la norma aplicable al caso por medio de una hermenéutica sistemática, razonable y discreta que responda a su espíritu para lograr soluciones justas y adecuadas al reconocimiento de los derechos (Fallos: 263:453), debiendo prevalecer la razón del derecho por sobre el ritualismo jurídico formal, sustitutiva de la sustancia que define la justicia, sea esta favorable al Fisco o al contribuyente (Fallos: 307:118).

VI.- Que, bajo tales premisas, en primer término considero apropiado efectuar algunas consideraciones en torno al trámite de la cuestión sometida a examen de este Tribunal, habida cuenta lo pretendido por la demandada, en tanto un reclamo pecuniario de cualquier naturaleza jamás debe ser asimilado al concepto de multa, por resultar su naturaleza jurídica absolutamente diferencial.

VII.- Que, en efecto, corresponde recordar que de acuerdo a la opinión esbozada por el suscripto en los precedentes "ALUAR ALUMINIO ARGENTINA SACI Y OTRO c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/ apelación", Expediente N° 24.840-A., del 2/12/2013 y "BLANCO, EDUARDO JORGE c/DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/ apelación", Expediente N° 24.553-A., del 3/12/2013, entre muchos otros, acerca de las potestades y limites jurisdiccionales de la Administración al momento de instruir los procedimientos infraccionales, la DGA carece de facultades para aplicar penas de este tipo, atento la singular naturaleza jurídica de la hipotética sanción debatida en la litis (multa), de indudable contenido penal (Fallos: 332:1492, entre otros), aunque en el caso se tratara de infracciones y no de delitos, por lo que todo tipo de multa debiera ser impuesta por este Tribunal Fiscal (o, en su caso, por la Justicia Federal). En consecuencia, toda condena debiera ser fijada por el Tribunal Fiscal de la Nación y no por la Administración, en aras de la seguridad jurídica y la legalidad, resultando dicho efecto compatible con los demás derechos fundamentales, al preservar la integridad del derecho de defensa en juicio previsto en los artículos 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 18 de la Constitución Nacional; siendo que, en tal sentido, siempre se deben aplicar, en debida forma, todos los principios y garantías que rigen en nuestra Constitución Nacional y en los Tratados de Derechos Humanos con jerarquía constitucional (art. 75, inc. 22 C.N.).

VIII.- Que, asimismo, cabe destacar que in re "NUTRIBAS S.A. c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación", Expediente Nro. 36.507-A, del 6 de marzo de 2020, el suscripto declaró, en disidencia, la inconstitucionalidad del art. 1112, apartado a), del Código Aduanero, en cuanto faculta a la Dirección General de Aduanas a condenar a los administrados mediante la aplicación de sanciones de naturaleza penal. No obstante, en dichos pronunciamientos se puntualizó expresamente que el ejercicio de facultades jurisdiccionales en materia penal por parte de la Administración debía quedar limitado a una labor de investigación sumarial en la faz instructoria, aunque jamás decisoria.

IX.- Que, por último, el carácter eminentemente penal de las multas ha sido recientemente reafirmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 7 de marzo del 2023, en los autos caratulados "Alpha Shipping S.A. c/ Provincia de T.D.F. A. e I.A.S. s/ contencioso administrativo". Por ello, la referida sanción es de carácter penal pues, "si bien puede existir en los casos de multas un interés de tipo fiscal en su percepción, esto no altera su naturaleza principalmente punitiva', de donde se deriva la aplicabilidad a la materia de los principios del derecho penal, según lo prescribe el art. 4° del Código Penal" (Fallos: 288:356). Cabe añadir que ello es así pues los principios y reglas del derecho penal son aplicables en el ámbito de las sanciones administrativas, siempre que la solución no este prevista en el ordenamiento jurídico específico y en tanto aquellos principios y reglas resulten

compatibles con el régimen jurídico estructurado por las normas especiales de que se trate, por lo que corresponde estar a las disposiciones de ese cuerpo normativo (arg. de Fallos: 335:1089)

X.- Que, por lo demás, de acuerdo a las ideas y principios que vengo sustentando en soledad desde mi ingreso a esta Magistratura en el año 2011, esgrimidos tanto en mis respectivos votos, como así también en diversas conferencias y artículos de la especialidad, este Tribunal Fiscal de la Nación ejerce funciones jurisdiccionales, y al igual que el fuero contencioso administrativo federal con asiento en la Ciudad de Buenos Aires o a los Juzgados Federales con asiento en las provincias, las mismas resultan sustantiva o materialmente judiciales -por ello es correcto hablar de funciones "jurisdiccionales-judiciales"-, en tanto es un órgano de justicia (en el caso aduanera), imparcial e independiente de la administración activa, y se trata de la única magistratura del país especializada en la materia tributaria (aduanera e impositiva), por lo que debe gozar de al menos idénticas facultades que las que ostentan por definición los referidos tribunales de justicia en todo tipo de proceso que implique determinación de derechos, en tanto ambos tienen el deber de adoptar decisiones justas basadas en el cabal respeto a las garantías del debido proceso adjetivo y de la doble instancia plena establecidas en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos y participan de igual modo en la sublime misión de impartir justicia; máxime cuando inveterada jurisprudencia en la materia ha resaltado que los requisitos relativos a la necesaria intervención de un juez o tribunal competente, imparcial e independiente, "se exhibe plenamente satisfecha por la intervención del Tribunal Fiscal de la Nación" (v. CNACAF., Sala I, sent. del 12.5.00 in re: "Colfax S.A. c/Fisco Nacional (AFIP-DGI) s/ medida cautelar (autónoma), y "Telesud S.A.", Sala IV, sent. del 18.4.85). Por ende, no existe razón jurídica alguna que conduzca a sostener que el único Tribunal especializado en la materia aduanera en el país —que es solo este Tribunal Fiscal- carezca de competencia en temas de indudable e
incuestionable génesis aduanera, por lo que esta Magistratura tributaria ostenta en el sub examine una indudable competencia para proceder al tratamiento de la cuestión de fondo planteada en la litis; y su jurisdicción no resulta de excepción ni limitada, sino totalmente regular, amplia, plena y efectiva.

XI.- Que, en tal sentido, ha sido la propia Corte Interamericana de Derechos Humanos al resolver la causa “Herrera Ulloa” en fecha 2 de julio de 2004 enfatizó que de acuerdo al objeto y fin de la Convención Americana de Derechos Humanos, cual es la eficaz protección de los derechos humanos, se debe entender que el recurso que contempla el artículo 8.2.h. de dicho tratado debe ser un recurso ordinario eficaz mediante el cual un juez o tribunal superior procure la corrección de decisiones jurisdiccionales contrarias al derecho. Y si bien los Estados tienen un margen de apreciación para regular el ejercicio de ese recurso, no pueden establecer restricciones o requisitos que infrinjan la esencia misma del derecho de recurrir del fallo.

XII.- Que, al respecto, la referida Corte internacional estableció que “no basta con la existencia formal de los recursos sino que éstos deben ser eficaces”, es decir, deben dar resultados o respuestas al fin para el cual fueron concebidos. En efecto, el denominado recurso ante juez o tribunal superior --que sería superior solamente en grado, dentro del orden competencial de los tribunales, como es el supuesto de este Tribunal Fiscal respecto de la DGA en la etapa de revisión de las resoluciones aduaneras, en tanto no cabe admitir superioridad o jerarquía diferencial alguna de los jueces, de ninguna naturaleza, en relación con el resto de la ciudadanía-- debe ser uno que, conforme el razonado voto concurrente del entonces Presidente de la CIDH Dr. Sergio García Ramírez, “efectivamente permita al superior entrar en el fondo de la controversia, examinar los hechos aducidos, las defensas propuestas, las pruebas recibidas, la valoración de éstas, las normas invocadas y la aplicación de ellas...”, por lo que cabe colegir que todos los tribunales de justicia de los países signatarios del Pacto de San José de Costa Rica –condición que indudablemente ostenta este Tribunal Fiscal- deben “agotar” su capacidad recursiva al momento de resolver, sin limitaciones normativas ni teleológicas, debiendo interpretarse todas las dudas que

puede plantear el alcance del accionar de sus jueces en la forma menos limitativa de la amplia jurisdicción de este Tribunal para impartir justicia (confr. voto del Dr. Pablo Garbarino in re “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. – EX-2020-24711043-, del 22 de diciembre de 2021)

XIII.- Que, en tal orden de ideas, no puede prescindirse, a los fines de resolver la litis, que el Sistema Interamericano de Derechos ha trazado un estrecho vínculo entre los alcances de los derechos consagrados en los artículos 8 y 25 de la Convención Americana. De esta manera, se ha establecido que los Estados tienen la obligación de diseñar y consagrar normativamente recursos efectivos para la cabal protección de los derechos humanos, pero también la de asegurar la debida aplicación de dichos recursos por parte de sus autoridades judiciales. Concretamente, la Corte Interamericana de Derechos Humanos ha destacado en numerosas oportunidades que "los recursos deben ser sustanciados de conformidad con las reglas del debido proceso legal" (Cfr. Corte I.D.H., Casos Velásquez Rodríguez, Fairén Garbi y Solís Corrales y Godínez Cruz, Excepciones Preliminares. Sentencias de 26 de junio de 1987, párrafos 90, 90 y 92, respectivamente; Garantías Judiciales en Estados de Emergencia (arts. 27.2, 25 y 8 Convención Americana sobre Derechos Humanos), Opinión Consultiva OC-9/87 de 6 de octubre de 1987, párrafo 24), por lo que al analizarse el derecho de acceder a la justicia en materia de derechos económicos, sociales y culturales corresponde establecer en la faz interpretativa un claro y amplio criterio de admisibilidad sobre el debido proceso legal en sede jurisdiccional-judicial, cuando la propia garantía de estos derechos se encuentra en juego.

XIV.- Que admitir lo contrario implicaría cercenar injustificadamente la posibilidad amplia y efectiva de la administrada de acceder de modo pleno a una Magistratura jurisdiccionalmente apta –siendo este Tribunal el UNICO del país con competencia aduanera exclusiva, su jurisdicción en asuntos aduaneros jamás puede ser “limitada”- para reclamar el reconocimiento de derechos fundamentales en toda su extensión, conculcando, en definitiva, la vigencia y progresividad del principio de la tutela jurisdiccional efectiva en materia tributaria (aduanera), que se encuentra tutelado tanto en diversos tratados internacionales que ostentan, conforme fuera señalado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en Fallos 315:1492, jerarquía supralegal (art. 18 de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre; arts. 8 y 10 de la Declaración Universal de Derechos Humanos; arts. 8 y 25 de la Convención Americana de Derechos Humanos; art. 2, numeral 3° del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos; art. 2 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales; entre otros), como por la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, (“Caso de la Panel Blanca” -Paniagua Morales vs. Guatemala -, Consid. 149 y ss, del 8/3/1998; “Caso del Tribunal Constitucional del Perú” -Aguirre Roca, Rey Ferry y Revoredo Marsano vs. Perú-, Consid. 66 y ss, del 31/1/2001; “Baena Ricardo y otros c/ Panamá”, Consid. 129 y ss., del 2/2/2001; “Ivcher Bronstein c/ Perú”, Consid. , 100 y ss, del 6/2/2001; “Gelman c/ Uruguay”, Consid. 193, del 24/2/2011), que deviene vinculante -confr. art. 68 de la CADH- para los distintos poderes del Estado Nacional.

XV.- Que, por ende, es deber de este Tribunal Fiscal, atento ser el único tribunal del país especializado en la materia aduanera, velar muy especialmente por la custodia del orden jurídico en todos sus aspectos. Ello así, en el ejercicio de su sublime misión de impartir justicia tiene la obligación de adoptar decisiones justas basadas en el cabal respeto al debido proceso adjetivo establecido en el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos, máxime cuando por imperio del bloque convencional *supra* referido los Estados deben garantizar que los recursos judiciales o jurisdiccionales efectivos sean resueltos de acuerdo con el artículo 8.1 de dicho ordenamiento, por lo que los tribunales de justicia siempre deben adoptar decisiones que permitan resolver el fondo de las controversias que se le planteen; y no eludir la decisión sobre los derechos de la firma peticionaria, pues, de ese modo, se le estaría impidiendo el goce del derecho a un remedio judicial, en los términos del artículo 25 de la mencionada Convención.

Por lo demás, la sociedad le ha encomendado a los Jueces –el “Vocal” de este Tribunal es también un “Juez”, sin que la presencia de Contadores Públicos en la competencia impositiva pueda cambiar dicha circunstancia, al igual que ocurre en la United States Tax Court, que es la fuente primaria del TFN, donde a todos sus integrantes, y no sólo a aquellos que ostentan el título de abogado (“attorney”), se los denomina “JUDGES”- la más alta de las funciones a las que puede acceder un ciudadano, que no es la de aplicar las normas mecánicamente, sino la impartir justicia en todo su esplendor (confr. Sala “F” in re "ALPEMAR S.R.L. c/DGA s/ recurso de apelación” - Expte . N° 36.199-A-, voto del suscripto, en disidencia), sin limitaciones interpretativas de ningún tipo.

XVI.- Que, bajo tales premisas, la solución que se adopta en la litis, se ajusta a reiterada jurisprudencia y resulta acorde con los más elementales principios del derecho procesal, que tienen incidencia en la garantía constitucional de la defensa en juicio, y en su expresión del derecho al debido proceso.

Es decir, no se obstaculiza ni entorpece la labor recaudatoria cuando se exige que ésta sea desarrollada de modo tal que permita al contribuyente ejercer su defensa, ante un tribunal imparcial, independiente y competente; y no ante un órgano de la Administración.

En efecto, el derecho de defensa, consagrado constitucionalmente en el art. 18 de la Constitución Nacional, tiene un criterio amplio de aplicación tanto en el marco jurisprudencial como en doctrina, y se traduce en dos facetas, cuyas expresiones son: el derecho a ser oído, el derecho a ofrecer y producir pruebas, como así también el derecho a obtener una resolución legítima y fundada. Ello así, el derecho a ser oído contiene circunstancias tales como la publicidad del procedimiento, la posibilidad de que el administrado conozca fehacientemente las actuaciones administrativas, y la pertinente posibilidad de expresar los motivos de sus cuestionamientos antes o después de la emisión del acto administrativo. Y tales cláusulas son complementadas por los Pactos Internacionales en materia de Derechos Humanos (con alcance a las personas colectivas), en cuanto consagran el principio de tutela judicial efectiva (art. 8, inciso 1°, y art. 25 del Pacto de San José de Costa Rica). Dicha norma, que reconoce expresamente el llamado “debido proceso legal”, ostenta indudable rango constitucional en nuestro ordenamiento, y contiene el conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales para que pueda hablarse de verdaderas y propias garantías judiciales según la Convención Americana sobre Derechos Humanos (vide, Opinión Consultiva N° 9, CADH, párrafo 28, del 6 de octubre de 1987), por lo que su estricta observancia deviene inexcusable, tanto en la esfera administrativa como en la jurisdiccional y en la judicial.

XVII.- Que, en consecuencia, la forma en que se resuelve es sin dudas la más adecuada en aras de la seguridad jurídica y se trata, asimismo, de preservar la integridad del derecho de defensa en juicio previsto en los referidos artículos 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 18 de la Constitución Nacional, por lo que a su respecto deben aplicarse en debida forma todos los principios y garantías que rigen en nuestra Constitución Nacional y en los Tratados de Derechos Humanos con jerarquía constitucional (art. 75, inc. 22 C.N.).

Por lo expuesto, VOTO por:

Rechazar la excepción de incompetencia articulada por la DGA y declarar la competencia de este Tribunal para entender en el recurso deducido por la actora contra la Resolución Nº RESOL-2025-108-E-ARCA-ADSAPE#SDGOA (AD SAPE), sin costas.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere a la propuesta del Dr. Garbarino.

Por ello, SE RESUELVE:

Rechazar la excepción de incompetencia articulada por la DGA y declarar la competencia de este Tribunal para entender en el recurso deducido por la actora contra la Resolución Nº RESOL-2025-108-E-ARCA-ADSAPE#SDGOA (AD SAPE), sin costas.

Regístrese y notifíquese. Sigan los autos según su estado.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.05.14 21:14:45 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 Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.05.15 09:13:28 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.05.15 09:14:31 -03:00