República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-61550040-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 22 de Junio de 2026

Referencia: SENTENCIA; EXPTE. Nº 40.046-A; ANDREANI LOGÍSTICA S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los vocales miembros de la Sala "G" Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en el **Expediente Nº 40.046-A** caratulado: **"ANDREANI LOGÍSTICA S.A. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación",**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución N° 1375/2018 (AD POSA), dictada por el Administrador de la Aduana de Posadas en el marco de las actuaciones administrativas N° 12328-581-2015, en cuanto condena a la empresa ANDREANI LOGISTICA S.A., al comiso de la mercadería y al pago de una multa por la suma de pesos trescientos noventa y nueve mil novecientos veintinueve con 29/100 ($ 399.929,29), por la presunta comisión de la infracción tipificada en el artículo 986 del Código Aduanero.

II.- Fundamentos de la apelación: A fs. 11/23 se presenta la firma actora, por apoderado y con patrocinio letrado, e interpone recurso de apelación contra la resolución aduanera cuestionada. En primer término, efectúa un relato de los antecedentes del caso y, como cuestión previa, solicita la condonación de la sanción en virtud de la Ley 27.260, planteando asimismo la nulidad del acto administrativo por falta de motivación. En cuanto al fondo, sostiene que ha existido una vulneración del principio de igualdad y, a tal efecto, cita precedentes en los que la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal dictó el sobreseimiento del transportista frente a imputaciones fundadas en el artículo 986 del Código Aduanero. Agrega que en el caso en cuestión se configura una situación de atipicidad por no encontrarse reunido el elemento subjetivo requerido por la norma y, en subsidio, solicita la aplicación del principio consagrado en el artículo 898 del citado cuerpo normativo (*in dubio pro administrado*) y que, en el hipotético supuesto de atribuirse responsabilidad, la conducta sea encuadrada en el artículo 994, inciso c). Finalmente, formula reserva del Caso Federal y solicita que se revoque la resolución recurrida, con costas a la Dirección General de Aduanas.

III.- Contestación del traslado: A fs. 31/34 vta. se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido

y acompaña las actuaciones administrativas, negando en general y en particular todos los hechos y el derecho invocados por la contraria que no resulten objeto de expreso reconocimiento o que no surjan de las constancias del expediente administrativo. Esboza una reseña de lo actuado en sede aduanera y sostiene que, en el presente caso, se encuentran reunidos los elementos típicos exigidos por el artículo 986 del Código Aduanero, por lo que la figura resulta aplicable. Respecto del planteo de nulidad por falta de motivación, afirma que carece de sustento, en tanto la apertura del sumario se encuentra debidamente fundada como consecuencia de un procedimiento aduanero legalmente realizado. En cuanto a la condonación solicitada, manifiesta que el Tribunal Fiscal de la Nación no es autoridad competente para otorgar dicho beneficio. Ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita que se dicte sentencia rechazando el recurso, con costas a la actora.

IV.- En lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas se inician a fs. 1 con el Acta de Secuestro de Encomiendas N° 1470 (DV ICPO). A fs. 2 obra la carta de porte emitida por ANDREANI LOGÍSTICA S.A. respecto de la mercadería en cuestión y, a fs. 3, el remito, que habría sido emitido por "BULONERÍA URUGUAY". A fs. 4 se agrega fotocopia del Documento Nacional de Identidad de Armando Alfredo Maciel y a fs. 5 la constancia de consulta de CUIL efectuada ante la ARCA. A fs. 6/7 lucen las Notas N° 733/734 mediante las cuales la Aduana de Posadas informa la interdicción de la encomienda amparada por el remito N° 00010000353R, disponiendo su apertura, la que se instrumentó a fs. 9/10 mediante el Acta de Apertura de Encomienda N° 142/16, acompañándose también, a fs. 11/13 imágenes de la mercadería contenida en la misma, consistente en teléfonos celulares marca Samsung. Posteriormente, a fs. 15/20 se incorpora el registro del acta lote-secuestro junto con el acta de denuncia correspondiente y, a fs. 21/23, las consultas efectuadas en el sistema registral de la ARCA. A fs. 24/25 el Administrador de la Aduana de Posadas instruye sumario contencioso contra el Sr. Maciel Armando Alfredo, quien presuntamente habría entregado la mercadería a nombre del remitente, librándose a fs. 26/31 las respectivas intimaciones y cédulas de notificación. A fs. 32 el mencionado comparece por derecho propio, desconoce la encomienda atribuida y manifiesta que con anterioridad a la fecha del despacho había extraviado su documentación personal. A fs. 35/38 el Administrador de la Aduana de Posadas dispone ampliar la imputación contra ANDREANI LOGÍSTICA S.A., notificando tal decisión a fs. 39/40 y, ante la falta de respuesta, declaró la rebeldía de la firma transportista (ver fs. 41). A fs. 53/59 la transportista se presenta, formula descargo y solicita la condonación prevista en la Ley N° 27.260. A fs. 66/67 se resuelve tener por presentada en forma extemporánea la presentación y no hacer lugar a la contestación a la vista conferida, decisión contra la cual la transportista interpone recurso de reposición (fs. 70/72). A fs. 73/76 el Sr. Maciel insta su sobreseimiento acompañando copia de la denuncia policial por extravío de sus pertenencias, incluido su Documento Nacional de Identidad. A fs. 77/79 obra el Dictamen Jurídico N° 951/2018 y finalmente, a fs. 82/83 vta., el Administrador de la Aduana de Posadas dicta la Resolución N° 1375/2018 (AD POSA), apelada en autos.

V.- Que a fs. 52 se elevan los autos a esta Sala "G" y a fs. 53 pasan a sentencia.

VI.- Que, la excepción de nulidad por falta de motivación planteada por la apelante se halla directamente vinculada con los agravios que sustentan la apelación, de modo que debe ser tratada con el fondo de la cuestión planteada en autos.

Cabe señalar que el planteo de nulidad en trato se encuentra directamente vinculado con los agravios que sustentan la apelación, de modo que como lo enseña Francesco Carnelutti "*(...) del principio de la absorción de la invalidación en la impugnación deriva también para el proceso penal la regla formulada por los estudiosos del proceso civil en el sentido de que los vicios de la providencia impugnada se convierten en motivos de impugnación; esto quiere decir que en cuanto una providencia viciada sea impugnable, el poder de invalidación no concurre con el de impugnación, sino que en el mismo es absorbido como en la rescisión es absorbida la anulación. Tal absorción está al punto de llegada de una evolución histórica que aquí ni siquiera en sus puntos*

generales podría trazar; en línea muy general, indico sólo que la rescisión del acto injusto constituye un paso adelante sobre la anulación del acto viciado; en esto se manifiesta el pensamiento, lentamente formado, de que los requisitos del acto y, en particular, los requisitos formales valen no por sí sino como medios al fin de su justicia, la cual verdad, aun cuando obvia, no ha tenido un camino fácil en la historia del derecho ..." (Lecciones sobre el proceso penal. Vol. III, pág. 217. Bosch y Cía. editores. Buenos Aires. 1950).

Que, habiéndose desplegado como sustento de la nulidad impetrada fundamentos que guardan directa relación con los agravios de fondo, cabe concluir que debe rechazarse la cuestión de nulidad en cuanto a su tratamiento autónomo.

VII.- Que la cuestión de autos radica en determinar si la resolución aduanera apelada se ajusta o no a derecho.

La resolución apelada funda su condena en el hecho de que el tipo infraccional en trato requiere para su sanción la simple tenencia de la mercadería de origen extranjero con fines comerciales e industriales.

Por su parte, el artículo 986 del C.A., señala que: *"El que por cualquier título tuviere en su poder con fines comerciales o industriales mercadería de origen extranjero, que no presentare debidamente aplicados los medios de identificación que para ella hubiere establecido la Administración Nacional de Aduanas, será sancionado con el comiso de la mercadería de que se tratare y con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces su valor en plaza."*

De este modo, tal imputación -y consecuente condena- en los términos del citado artículo, suponen: a) la tenencia en plaza (por cualquier título), b) esa tenencia con fines comerciales o industriales, c) de mercadería de origen extranjero, y d) que esa mercadería no presentare aplicados los medios de identificación que para ella hubiere establecido la DGA.

Cabe señalar que mediante la figura infraccional en trato, se busca resguardar la legítima introducción de mercaderías de origen extranjero, sancionando en consecuencia al tenedor de ellas que no acredite dicha legitimidad ante la inspección aduanera. Al respecto, el régimen impone el principio de la inversión de la carga de la prueba respecto de la referida legal introducción. Sin embargo, la jurisprudencia ha introducido para el juzgamiento de estos casos (respecto de determinados supuestos de hecho y según sus circunstancias) la causal exculpatoria de la "buena fe".

En este sentido, debe tenerse presente la naturaleza penal que invisten las infracciones aduaneras, en consecuencia con ello, la Corte Suprema ha dicho que "son aplicables a las infracciones aduaneras las disposiciones generales del Código Penal, conforme a las cuales sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir, aquel a quien la acción punible le pueda ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente (Fallos 290:202, 5º considerando y sus citas)" ("SAFRAR Sociedad Anónima Franco Argentina de Automotores", del 27/12/88, Fallos, 311:2779).

En la tipificación de las conductas infraccionales aduaneras debe ponderarse la presencia del elemento subjetivo y su respectiva atribución al responsable con arreglo al principio de culpabilidad, como requisito ineludible de validez.

VIII.- Que, sentado el marco normativo aplicable, corresponde determinar en qué carácter intervino la aquí apelante respecto de los bienes incautados, en tanto de dicha calificación depende la posibilidad de subsumir su conducta en la previsión del artículo 986 del Código Aduanero.

De la lectura de las actuaciones administrativas se advierte que la mercadería fue incorporada al circuito logístico

mediante la emisión de la correspondiente carta de porte (ver fs. 2 act. adm.), en el marco de una operatoria propia del transporte de encomiendas, lo que permite, prima facie, encuadrar la intervención de ANDREANI LOGÍSTICA S.A. como prestadora de un servicio de transporte, con una tenencia limitada al traslado de los bienes desde el lugar de recepción hasta su destino.

En tales condiciones, corresponde analizar la exigencia típica relativa a la tenencia "con fines comerciales o industriales", prevista en el artículo 986 del Código Aduanero. Dicha finalidad no se satisface con la mera detentación material de la mercadería, sino que requiere su incorporación al ámbito de aprovechamiento económico del sujeto, ya sea para su comercialización o utilización productiva.

En el caso de autos, la tenencia ejercida por la apelante se encontraba jurídicamente justificada por un contrato de transporte y se limitó al traslado de los bienes, sin que se advierta su incorporación al giro comercial de la empresa ni la existencia de un interés económico propio respecto de la mercadería transportada. La eventual finalidad comercial que pudiera predicarse corresponde, en todo caso, al remitente o destinatario, mas no a quien interviene como mero transportista.

En consecuencia, no se configura en cabeza de la apelante la finalidad comercial o industrial exigida por la norma, lo que impide tener por integrado el tipo infraccional previsto en el artículo 986 del Código Aduanero.

IX.- Que, aun cuando lo expuesto resultara suficiente para excluir la configuración del tipo infraccional previsto en el artículo 986 del Código Aduanero, corresponde —a mayor abundamiento— analizar si las irregularidades detectadas resultan jurídicamente imputables a la transportista en función de los deberes de control que le son exigibles.

En particular, debe examinarse si la discordancia entre la razón social consignada en el remito (ver fs. 3 act. adm.) y el CUIL resultante de la consulta efectuada ante ARCA (ver fs. 5 act. adm.), así como la posterior constatación de que el Documento Nacional de Identidad acompañado al momento de la admisión había sido denunciado como extraviado (ver fs. 76 act. adm.), configuran una omisión sustancial en la identificación del remitente susceptible de generar responsabilidad infraccional.

Al respecto, si bien la falta de correspondencia entre el CUIL consignado y la razón social indicada constituye una inconsistencia que podría vincularse a la operatoria de la empresa, dicha circunstancia no resulta, por sí sola, suficiente para tener por configurada una omisión relevante en la individualización del remitente. Máxime cuando quien se presentó en su nombre exhibió un Documento Nacional de Identidad cuya denuncia de extravío fue acreditada con posterioridad, y acompañó un remito que, en apariencia, reunía las características formales propias de la operatoria habitual, sin que existieran elementos ostensibles que permitieran advertir su irregularidad al momento de la admisión.

En tales condiciones, las circunstancias del caso permiten inferir razonablemente la intervención de un tercero que habría utilizado documentación irregular con el objeto de eludir los controles implementados por la transportista, extremo que no puede trasladarse sin más a su esfera de responsabilidad sin imponer un estándar de verificación que excede el marco razonable de su actividad.

En consecuencia, no se verifica en autos una omisión sustancial en la identificación del remitente permita considerar configurada la figura prevista en el artículo 994, inciso c), del Código Aduanero, toda vez que la documentación presentada al momento de la admisión del envío resultaba, en apariencia, idónea para identificar al sujeto interviniente, no pudiendo exigirse a la transportista un grado de verificación superior al razonablemente exigible en el marco de su actividad.

X.- Que lo aquí sostenido no resulta contradictorio con el criterio que he propiciado en mi voto en disidencia en el expediente electrónico N° EX-2023-46113928-APN-SGASAD, caratulado “ANDREANI LOGÍSTICA S.A. s/ RECURSO DE APELACIÓN”, en el cual, ante la ausencia total de individualización idónea del remitente y la falta de consignación de datos mínimos que permitieran determinar al sujeto que impuso el envío, consideré configurada la infracción prevista en el artículo 994, inciso c), del Código Aduanero.

La situación aquí examinada difiere sustancialmente de aquel supuesto, en tanto en el presente caso existió una identificación formal del remitente al momento de la admisión de la encomienda, acompañada de documentación que, en apariencia, resultaba suficiente para individualizarlo. No puede equipararse, entonces, la inexistencia absoluta de identificación con la eventual utilización de documentación irregular por parte de un tercero cuando el transportista ha cumplido con los recaudos ordinarios exigibles en el marco de su actividad.

XI.- Que, por todo lo expuesto, no habiéndose acreditado en cabeza de ANDREANI LOGÍSTICA S.A. la concurrencia de la totalidad de los elementos típicos exigidos por el artículo 986 del Código Aduanero, ni una conducta culpable que permita fundar válidamente la imposición de la sanción aplicada, corresponde revocar la Resolución N° 1375/2018 (AD POSA) en cuanto fue materia de apelación.

XII.- Atento a como se resuelve, resulta inoficioso el tratamiento de la solicitud de adhesión a régimen de condonación de deudas que fue solicitado en el punto IV apartado 1 del recurso de apelación obrante a fs. 11/23.

Por ello, **voto por:**

1).- REVOCAR la Resolución N° 1375/2018, dictada por el Administrador de la Aduana de Posadas en el marco de las actuaciones administrativas N° 12328-581-2015.

2).- Con costas a cargo del Fisco.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1).- REVOCAR la Resolución N° 1375/2018, dictada por el Administrador de la Aduana de Posadas en el marco de las actuaciones administrativas N° 12328-581-2015.

2).- Con costas a cargo del Fisco.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.06.22 18:45:13 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.06.22 22:00:39 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.06.22 22:45:09 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.06.22 22:45:36 -03:00