República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-68019103-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 13 de Julio de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2022-107263457- -APN-SGASAD#TFN; CRUCERO DEL SUR SRL

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria, Héctor Hugo Juárez y Horacio Joaquín Segura, con la Presidencia del Vocal nombrado en segundo término (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), a fin de resolver en los autos caratulados "**CRUCERO DEL SUR SRL c/ DGA s/ recurso de apelación**", expediente EX-2022-107263457- -APN-SGASAD#TFN

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Mediante RE-2022-107263412-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma CRUCERO DEL SUR SRL e interpone recurso de apelación contra la Resolución-288/2022 (AD SAJ) que la condena al pago de una multa y el comiso de la mercadería, por la comisión de la infracción al art. 985 del Código Aduanero ("CA"). Sostiene que la resolución apelada contiene una motivación aparente, ya que se limita a reseñar lo actuado en las actuaciones. Plantea la nulidad del acta de apertura de encomiendas por carecer de las firmas que dice tener. Expone que en las guías de encomienda se identificaron los remitentes y destinatarios de las encomiendas secuestradas. Afirma que es una empresa inscripta en el Registro Nacional de Prestadores de Servicios Postales, conforme la prueba que acompaña y que ha cumplido y cumple con todas las normas que rigen su actividad. Manifiesta que conforme lo establece la ley 20.216, no puede abrir las encomiendas que remiten sus clientes ni tampoco conocer su contenido, ya que ello implicaría la violación del secreto postal. Agrega que como operadora de servicios postales no detenta responsabilidad alguna en cuanto al contenido u origen de la encomienda. Sostiene que no se configura en autos la infracción imputada por el servicio aduanero. Cita jurisprudencia en apoyo de sus dichos. Agrega que se ha violado su derecho de defensa al dictarse una resolución sin fundamento y basada en un acta nula. Aduce que también se ha violado el artículo 17 de la C.A., ya que la resolución apelada pretende que se pague una multa sin infracción aduanera individualizada, ni basarse en hechos concretos. Finalmente, se agravia de la graduación de la multa impuesto en 5 veces el valor de la mercadería basada en supuestos antecedentes infraccionales que no están firmes o están prescriptos. Ofrece prueba. Efectúa reserva del caso federal.

II.- Mediante IF-2023-35053155-APN-DTD#JGM se presenta el representante del Fisco y contesta el traslado conferido. Efectúa un breve resumen de los hechos y una negativa genérica de las manifestaciones y hechos sostenidos por la contraria. Manifiesta que los argumentos de la actora carecen de toda razonabilidad y sustento tanto fáctico como jurídico, correspondiendo por ende su desestimación, con costas. Agrega que accionar del personal aduanero fue controlado por el magistrado actuante, por lo que la garantía de veracidad se robustece más aún, toda vez que se trata de un documento

público que ha estado a consideración y examen de un juez de la Nación. Alega que la posesión de mercadería de origen extranjero sin la documentación que acredite su legal tenencia e introducción al territorio aduanero, configura, justamente, el reproche infraccional formulado por su mandante, conforme lo dispuesto en el art. 986 del CA. Entiende que resulta palmaria la improcedencia de la nulidad que peticiona por la contraria, por lo que sería declarar la nulidad por la nulidad misma. Refiere al régimen de tenencia de mercaderías de origen extranjero en plaza concluyendo que si no cumple en presentar la documentación respectiva, se configura la infracción al art. 987 del C.A. Entiende que surge claramente de las actuaciones administrativas que la mercadería de reconocido origen extranjero no posee debidamente aplicados los medios de identificación requeridos y que la contraria no ha podido acreditar los medios o instrumentos de prueba idóneos que darían cuenta de la legítima introducción al país de la mercadería. Expone que en el caso opera la inversión de la carga probatoria, por lo que la contraria debe poseer la documentación que respalde el legal ingreso de la mercadería en trato. Ofrece prueba, efectúa reserva del caso federal y solicita se confirme el fallo apelado, con costas.

III.- Con fecha 06.05.26 se elevan los autos la Sala “E” y quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- La Actuación SIGEA 19453-253-2020 se inicia con la NO-2020-67746735-APN-ESALUR#GNA de fecha 08.10.20, por la cual elevan a consideración copia del Acta de Apertura de Encomiendas labrada con relación al oficio judicial 1-3970/18. A fs. 3/4 obra el oficio 1-3970/18 del Juzgado Federal en lo Criminal y Correccional de Posadas y a fs. 5 el acta de apertura de encomienda. A fs. 6/10 se agregan los *print* de pantalla de AFIP-Sistema registral, gestión de sumarios contenciosos y acta lote. A fs. 11/12 se realiza el acta de valoración de mercadería. A fs. 13/14 se dicta la disposición 115/2020 (AD SAJA) de fecha 10.11.20 por la que se instruye sumario contencioso, ratifica la medida cautelar del secuestro, cita a los imputados y se corre vista, la que le es notificada a Crucero del Sur SRL con fecha 22.02.21 conforme constancias de fs. 18vta. A fs. 22 se presenta la firma imputada a estar a derecho y a fs. 23 se la tienen por presentada y se declara la causa de puro derecho. A fs. 24 se interpone recurso de revocatoria contra la providencia de fs. 23 y a fs. 25 se rechaza, se pone el sumario para que se alegue y, fecho, se ordena que se resuelva en forma definitiva. A fs. 28 se tiene por vencido el plazo para alegar y pasan los autos a resolver. Previa consulta a AFIP-registro de infractores aduaneros (fs. 29/42), con fecha 09.09.22 se dicta la resolución 288/2022 (AD SAJA), apelada en autos.

V.- Que, en primer lugar, corresponde tratar el planteo de nulidad del acta de apertura de encomienda opuesto por la recurrente, basado en que carece de las firmas que dice tener.

Dicho planteo no puede prosperar. En efecto, se advierte del acta cuestionada, que la apertura de las encomiendas fue efectuada por Gendarmería Nacional y personal de la AFIP en presencia de dos testigos, observándose que al final del acta consta la firma de todas las personas involucradas en el respectivo acto (v. fs. 5 de las act. adm.). Por su parte, no se advierte cuál es el perjuicio concreto alegado por la recurrente. En tal sentido, resulta de aplicación al caso la doctrina de la Corte Suprema que sostiene que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (entre otros, Fallos: 205;549 y 267;393). Por lo tanto, corresponde rechazar el planteo de nulidad opuesta por la actora.

VI.- A continuación, corresponde resolver si la Resolución 288/2022 (AD SAJ), por la que se condenó a la firma CRUCERO DEL SUR SRL, aquí recurrente, al pago de una multa y comiso de la mercadería considerada en infracción consistente en “paquetes de cigarrillos”, en los términos del art. 985 del C.A., se ajusta a derecho.

Que el art. 985 del C.A. establece: "*El que por cualquier título tuviere en su poder con fines comerciales o industriales mercadería de origen extranjero, sujeta al pago de impuestos internos, que no presentare aplicado el respectivo instrumento fiscal, conforme lo exigieren las disposiciones en vigencia, será sancionado con el comiso de la mercadería de que se trata y con una multa de 1 a 5 veces su valor en plaza*".

VII.- Que en el presente caso, según resulta de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, el 02.10.21, personal del Escuadrón “Núcleo” 8 de Alto Uruguay dependiente de Gendarmería Nacional y personal de la AFIP,

procedieron a la apertura de dos encomiendas, como consecuencia de la medida judicial dispuesta por el Juzgado Federal de Primera Instancia en lo Criminal y Correccional de Posadas, en presencia de dos testigos; dichas encomiendas eran trasladadas por la empresa Crucero Express, conforme acta de apertura obrante a fs. 5 y vta. de las act. adm., constatándose la existencia de 70 paquetes de cigarrillos marca “Rodeo”, de origen paraguayo. La encomienda se encontraba avalada por la guía 0330-00012937, cuya supuesta remitente era el Sr. Gabriel Baez, con domicilio en Ruta 12 km. 8 ½ localidad Garupa (Misiones) y destinataria Mirian Ramírez, al domicilio indicado en la Terminal 4 y 5 Paso de los Libres (Corrientes).

Toda la mercadería mencionada, según resulta del aforo, era de origen extranjero, motivo por el cual se la secuestró –por orden del Juzgado interviniente- por no poseer la documentación que avalara su legal ingreso al país.

VIII.- Según resulta de la Exposición de Motivos del Código Aduanero, el objeto de la figura imputada en autos –que requiere la tenencia a cualquier título "con fines comerciales o industriales"- es sancionar residualmente al contrabando, "... ya que al consistir en la comercialización de la mercadería supuestamente objeto de aquél, juega necesariamente como su complemento".

Se resguarda, por ende, la legítima introducción de mercaderías de origen extranjero, sancionándose 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, prueba a cargo del tenedor que –en principio- consistirá, según la mercadería de que se trate y en lo que aquí interesa, en acompañar la documentación aduanera habilitante de su ingreso.

Que, en consecuencia, corresponde analizar si en el caso se reúnen los requisitos para tener por configurada la infracción prevista en el art. 985 del C.A.

Corresponde destacar, ante todo, que la recurrente inviste la calidad de "empresa de transporte", lo que no se encuentra discutido en autos y surge de la propia consulta de datos respecto de la recurrente aportada por la Aduana en las actuaciones administrativas (v. fs. 7/8 de las act. adm.)

En tal sentido, resulta claro que el transportista que transporta mercadería no tiene fines comerciales o industriales respecto de la mercadería transportada, sino que en cumplimiento de un contrato de transporte lleva las mercaderías de un lugar a otro. El propósito comercial que pueda tener para desarrollar la actividad que desempeña, es decir el transporte a título oneroso de la mercadería, no constituye el fin comercial que la normativa exige que debe tenerse sobre la propia mercadería.

Que el fin comercial de estas figuras infraccionales refiere a la “comercialización o industrialización de la mercadería” supuestamente introducida de modo ilegal y no al mero transporte de las mismas. En este punto debe recordarse que esta figura consiste (así se lo dice en la Exposición de Motivos del CA) en la “comercialización de mercadería presuntamente proveniente de contrabando”.

IX.- Cabe señalar, por otra parte, que -tal como sostiene la actora-, en su calidad de empresa de transporte de encomiendas que se suponen cerradas, resulta irrazonable que se le exija –previo a su recepción para el transporte- la apertura de las mismas para verificar su contenido, lo que además no resulta exigido por normativa alguna. Es más, incluso –tal como manifiesta la recurrente- se encuentra prohibido por el art. 6 de la Ley 20.216, referido a la inviolabilidad de los envíos postales.

Que, por otro lado, y si bien lo expuesto ut-supra resulta suficiente para revocar la resolución apelada, cabe señalar que el servicio aduanero debió además efectuar una investigación más completa y exhaustiva sobre la remitente y destinataria de la mercadería secuestrada. En efecto, no escapa a la vista del suscripto que el servicio aduanero en ningún momento imputó al remitente de la encomienda y que la imputada desde la apertura del sumario fue solamente la transportista Cruceros del Sur SRL (v. fs. 13/14 de las act. adm.).

Atento ello, de la resolución apelada surge que el servicio aduanero amplió la apertura de sumario y corrida de vista contra la aquí actora como única tenedora y responsable de la mercadería, toda vez que no se pudo identificar a la remitente para investigar la legítima tenencia o introducción de la mercadería.

Que dicho argumento resulta inadmisible y carente de fundamentación normativa, no resultando idóneo para justificar la condena impuesta en autos.

En efecto, contrariamente a lo sostenido por el Fisco, se advierte del análisis de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, que la Aduana no efectuó una investigación completa y exhaustiva a los efectos de determinar los presuntos responsables e imputar la infracción aquí en trato conforme a derecho.

X.- De todo lo expuesto, cabe concluir que la actora tenía la mercadería extranjera afectada al servicio de su transporte de buena fe y sin el fin comercial o industrial que requiere la infracción imputada, por lo que no se han configurado en autos los elementos constitutivos de la misma, correspondiendo, en consecuencia, revocar la resolución apelada

Que, por ello, **VOTO POR**:

1) Revocar la Resolución 288/2022 (AD SAJA), dictada en las actuaciones administrativas SIGEA 19453-253-2020, en cuanto condena a la firma CRUCERO DEL SUR SRL, aquí actora, al pago de una multa y el comiso de la mercadería, por la comisión de la infracción al art. 985 del C.A.

2) Costas a la D.G.A.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que me remito, por razones de brevedad, al relato de los antecedentes de la causa efectuado en los considerandos I a IV del voto del Dr. Juan Manuel Soria, sin perjuicio de las consideraciones que formularé a continuación.

Que disiento, sin embargo, de las conclusiones a las que arriba el vocal instructor en los considerandos VIII a X de su voto, pues considero que se encuentran acreditados todos los elementos constitutivos de la infracción prevista en el art. 985 del Código Aduanero, y que la condena impuesta por la resolución apelada se ajusta a derecho, por lo que corresponde su confirmación.

II.- Que, en primer término, corresponde expedirse sobre el planteo vinculado con la supuesta irregularidad del procedimiento de apertura de la encomienda.

Al respecto, cabe señalar que de las actuaciones administrativas surge que la apertura fue realizada por personal de la Sección “Núcleo” del Escuadrón 8 “Alto Uruguay” de Gendarmería Nacional, en la localidad de San Javier, Provincia de Misiones, con intervención de personal de la AFIP-DGA y de testigos hábiles, en cumplimiento de lo dispuesto mediante Oficio Judicial N° 1-3970/18, librado por el Juzgado Federal de Primera Instancia en lo Criminal y Correccional de Posadas, Secretaría Penal N° 1, en el marco de la causa FPO 47/2015, caratulada “N.N. s/ infracción Ley 22.415”.

Surge de dicho oficio que la autoridad judicial autorizó la apertura de nueve encomiendas, entre ellas la individualizada como encomienda N° 3, amparada por guía N° 0330-00012937, remitida por quien fue identificado como Gabriel Baez y destinada a Miriam Ramírez, disponiendo que la diligencia se realizara en dependencias de la AFIP-DGA San Javier, con presencia de testigos hábiles, bajo responsabilidad de la autoridad solicitante.

En tales condiciones, el agravio fundado en la inviolabilidad de los envíos postales carece de entidad para descalificar la validez del procedimiento. La garantía prevista en el art. 18 de la Constitución Nacional y en la Ley 20.216 no puede ser interpretada como una inmunidad absoluta frente al control estatal cuando existen razones objetivas para presumir la existencia de mercadería extranjera en infracción, y menos aún cuando la apertura fue practicada en cumplimiento de una

autorización judicial expresa.

Debe recordarse, además, que las nulidades no proceden por la nulidad misma, sino cuando se acredita un perjuicio concreto y efectivo al derecho de defensa. Tal extremo no se verifica en autos.

Por ello, corresponde rechazar el planteo de nulidad articulado por la recurrente.

III.- Que, sentado lo anterior, corresponde determinar si la Resolución Fallo N° 288/2022 (AD SAJA), dictada en las actuaciones administrativas SIGEA N° 19453-253-2020 —SC54 N° 104-2020/2—, por la cual se condenó a la firma CRUCERO DEL SUR S.R.L. al pago de una multa y al comiso de la mercadería secuestrada, por la comisión de la infracción prevista en el art. 985 del Código Aduanero, se ajusta a derecho.

El art. 985 del Código Aduanero dispone que: "*El que por cualquier título tuviere en su poder con fines comerciales o industriales mercadería de origen extranjero, sujeta al pago de impuestos internos, que no presentare aplicado el respectivo instrumento fiscal, conforme lo exigieren las disposiciones en vigencia, será sancionado con el comiso de la mercadería de que se trata y con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces su valor en plaza*".

De la norma transcripta se desprende que, para la configuración de la infracción, corresponde verificar: a) la tenencia, por cualquier título, de mercadería de origen extranjero; b) la finalidad comercial o industrial de dicha tenencia; c) que la mercadería se encuentre sujeta al pago de impuestos internos; y d) que no presente aplicado el respectivo instrumento fiscal exigido por las disposiciones vigentes.

IV.- Que de las constancias administrativas surge que las actuaciones se originaron con el Acta de Apertura de Encomienda labrada el 02/10/2020 por personal de la Sección "Núcleo" del Escuadrón 8 "Alto Uruguay" de Gendarmería Nacional, en la localidad de San Javier, Provincia de Misiones.

En dicha oportunidad, y en cumplimiento del Oficio Judicial N° 1-3970/18, se procedió a la apertura de la encomienda documentada mediante remito/guía N° 0330-00012937, correspondiente a la empresa "Crucero Express", que amparaba dos bultos tipo caja de cartón.

Del acta referida surge que tales bultos fueron indicados como remitidos por Gabriel Baez, DNI N° 26.063.085, con domicilio en Ruta 12 km 8 ½ de la localidad de Garupá, Provincia de Misiones, y destinados a la Sra. Miriam Ramírez, con domicilio consignado en "Terminal 4 y 5", Paso de los Libres, Provincia de Corrientes.

Al procederse a la apertura, se constató que en su interior se encontraban setenta (70) cartones de cigarrillos marca "Rodeo", industria paraguaya.

Que la propia acta deja constancia de que la retención se había llevado a cabo por existir evidencias mediante el sistema de rayos X de que en el interior de la encomienda se encontraría mercadería en presunta infracción a la Ley 22.415. Asimismo, se indicó que la totalidad de la mercadería correspondía al rubro tabacos y derivados, y que se disponía su secuestro cautelar, quedando depositada en dependencias de la AFIP-DGA, Aduana de San Javier.

V.- Que resulta particularmente relevante que, según surge de las actuaciones administrativas, la encomienda se encontraba vinculada a la operatoria de "Crucero Express", y que las consultas realizadas por el servicio aduanero permitieron individualizar a dicha firma como "Crucero Express de Crucero del Sur S.R.L.", CUIT 30-70781282-2.

A su vez, CRUCERO DEL SUR S.R.L. aparece registrada con domicilio fiscal, legal y real en la Provincia de Misiones, y la propia recurrente invoca su actividad como prestadora de servicios postales o de encomiendas.

En consecuencia, no estamos ante una mercadería hallada en poder inmediato de una persona física determinada, ni ante un efecto personal inequívocamente vinculado a un pasajero individualizado, sino ante una encomienda transportada bajo

la operatoria comercial desarrollada por la firma recurrente.

La circunstancia de que el envío hubiera sido documentado como encomienda no desplaza la responsabilidad hacia terceros indeterminados, sino que exige examinar si la empresa que presta profesionalmente dicho servicio cumplió con los deberes de registración, individualización y trazabilidad propios de la actividad reglada que explota.

VI.- Que esta conclusión se refuerza a la luz de la Resolución 74-E/2016 del Ministerio de Transporte, aplicable al momento de los hechos, que aprobó el Sistema de Control de Equipaje y Encomiendas para los servicios de transporte por automotor de pasajeros de jurisdicción nacional.

Dicha normativa impone a las empresas alcanzadas por el régimen el deber de contar con mecanismos de registración e identificación de los paquetes o encomiendas transportados, incluyendo datos del remitente, destinatario, lugar de origen y destino, fecha y hora, peso, precio, identificación de la empresa transportista y demás elementos necesarios para asegurar la trazabilidad del envío.

La finalidad de dicho régimen no es meramente formal. Se vincula directamente con la seguridad del transporte, la trazabilidad de los bultos, la prevención de ilícitos y la posibilidad de identificar al responsable de la carga transportada.

En consecuencia, si la empresa recibe y transporta bultos o encomiendas, debe poder demostrar a quién pertenecen, bajo qué guía fueron admitidos, quién los remitió, quién debía recibirlos y cuáles eran los elementos documentales mínimos que permitían vincular cada bulto con su respectivo dador de carga o destinatario.

Si no puede hacerlo de modo completo, consistente y verificable, tal incumplimiento no desplaza la responsabilidad hacia un tercero indeterminado, sino que robustece la imputación formulada respecto de quien tenía la mercadería bajo su esfera de custodia y organización.

VII.- Que, en este punto, cabe destacar un extremo particularmente relevante para la solución del caso.

Del acta de apertura surge que la encomienda habría sido remitida por Gabriel Baez, consignándose como documento el DNI N° 26.063.085. Sin embargo, de la consulta efectuada en los sistemas disponibles del organismo surge que dicho documento corresponde a Miriam del Carmen Ramírez, esto es, a quien aparece vinculada como destinataria del envío, y no al supuesto remitente Gabriel Baez.

Asimismo, respecto de la destinataria no se consignó en la guía una identificación documental autónoma y suficiente que permitiera individualizarla de modo completo y verificable.

Esta inconsistencia no constituye un dato menor. Por el contrario, impide tener por acreditada una trazabilidad completa, cierta y confiable del envío. La documentación invocada no permite establecer de modo seguro quién fue el verdadero dador de la carga, quién debía recibirla y bajo qué identificación personal se realizó efectivamente la admisión de la encomienda.

Por ello, la defensa de la actora fundada en que la mercadería pertenecería a remitentes o destinatarios ajenos a la empresa no resulta suficiente para excluir su responsabilidad. La invocación de terceros sólo podría tener virtualidad exculpatoria si tales sujetos hubieran sido identificados en forma completa, consistente y verificable. Ello no ocurre en el caso.

La falta de identificación adecuada no favorece a la recurrente, sino que evidencia una deficiencia imputable a la organización del servicio. La empresa no puede trasladar la responsabilidad hacia remitentes o destinatarios indeterminados cuando la imposibilidad de individualizarlos deriva de la insuficiencia o inconsistencia de las constancias que ella misma debía generar, conservar o exigir en el marco de la prestación postal o de encomienda.

VIII.- Que, en el caso concreto, conforme surge del acta de apertura de encomienda y de las constancias de clasificación

y aforo obrantes en las actuaciones administrativas, se constató la existencia de setenta (70) cartones de cigarrillos marca “Rodeo”, industria paraguaya.

La mercadería involucrada es de origen extranjero, extremo que surge de la propia descripción de los efectos secuestrados y que no fue eficazmente desvirtuado por la recurrente.

Asimismo, se trata de mercadería sujeta al régimen de impuestos internos. En efecto, los cigarrillos constituyen mercadería alcanzada por dicha imposición específica y sometida a exigencias de identificación fiscal, circunstancia que torna aplicable el supuesto contemplado en el art. 985 del Código Aduanero cuando no se presenta aplicado el respectivo instrumento fiscal.

De las actuaciones administrativas no surge que los cartones de cigarrillos secuestrados presentaran aplicado el instrumento fiscal correspondiente, ni que la recurrente hubiera acompañado elemento probatorio idóneo para desvirtuar dicha circunstancia.

En consecuencia, se encuentra acreditado el presupuesto objetivo propio del art. 985 del Código Aduanero, esto es, la tenencia de mercadería extranjera sujeta a impuestos internos sin el respectivo instrumento fiscal aplicado.

IX.- Que la cantidad, naturaleza y modalidad de transporte de la mercadería secuestrada resultan incompatibles con el uso o consumo personal.

En efecto, no se trata de una cantidad menor de cigarrillos destinada razonablemente al consumo individual, sino de setenta (70) cartones de cigarrillos de origen paraguayo, transportados bajo la modalidad de encomienda. Dicha cantidad permite inferir, de modo objetivo, una finalidad comercial.

Es cierto que, en principio, la empresa transportista o postal cobra por el traslado y no necesariamente por la venta directa de los bienes. Sin embargo, ello no basta para excluir sin más la aplicación del art. 985 del Código Aduanero. El tipo infraccional no exige que el tenedor sea propietario de la mercadería ni que sea quien personalmente la comercialice o industrialice. La norma se refiere a quien “por cualquier título” tenga en su poder mercadería extranjera sujeta a impuestos internos, con fines comerciales o industriales, sin el instrumento fiscal correspondiente.

En supuestos como el presente, la finalidad comercial o industrial no debe ser examinada exclusivamente desde la intención subjetiva del transportista de revender la mercadería, sino a partir de la inserción objetiva de la mercadería en una operatoria incompatible con el uso o consumo personal.

Cuando una empresa profesional transporta una encomienda con setenta (70) cartones de cigarrillos de origen extranjero, sin el instrumento fiscal correspondiente y sin una identificación suficiente y verificable del responsable de la carga, la tenencia no puede ser considerada jurídicamente neutra.

La finalidad comercial surge, entonces, de la naturaleza de la mercadería, su cantidad, la modalidad de acondicionamiento y las circunstancias del transporte, sin que resulte necesario acreditar que la empresa transportista o postal fuera quien habría de vender en forma directa cada uno de los efectos secuestrados.

En tales condiciones, la ausencia de titularidad dominial de la mercadería o de reventa directa por parte de la transportista no excluye la tipicidad, pues el art. 985 del Código Aduanero comprende la tenencia “por cualquier título” cuando recae sobre mercadería extranjera sujeta al pago de impuestos internos, con finalidad comercial objetiva y sin aplicación del respectivo instrumento fiscal.

X.- Que la invocación de la Ley 20.216 tampoco resulta suficiente para excluir la responsabilidad infraccional de la recurrente.

La garantía de inviolabilidad de los envíos postales no puede ser interpretada como una inmunidad absoluta frente al control aduanero ni como un mecanismo que permita transportar mercadería extranjera sin respaldo documental o sin los instrumentos fiscales exigidos por la normativa vigente. La Ley 20.216 protege el secreto postal y la regularidad del servicio, pero no neutraliza las facultades de control del servicio aduanero cuando existen elementos objetivos para presumir la existencia de mercadería extranjera en infracción.

En el caso, además, la apertura de la encomienda fue realizada por personal de Gendarmería Nacional, con intervención de personal de la AFIP-DGA y de testigos hábiles, en cumplimiento de una autorización judicial expresa emanada del Juzgado Federal de Posadas. Por consiguiente, la invocación del secreto postal no puede operar como obstáculo para valorar las constancias obtenidas en dicho acto, ni como causal de exclusión de responsabilidad de la empresa transportista.

Por lo demás, el cumplimiento del régimen postal o de encomiendas no se agota en la prohibición de abrir bultos. También comprende la correcta identificación, registración y trazabilidad de los envíos. La actora no podía abrir arbitrariamente las encomiendas, pero sí debía registrar adecuadamente quién las remitía, quién las recibía, bajo qué guía se transportaban, qué constancia se adhería al bulto y cuáles eran los elementos mínimos que permitieran individualizar al responsable del envío.

XI.- Que, en virtud de lo expuesto, considero que en autos se encuentran reunidos los elementos constitutivos de la infracción imputada.

La firma recurrente tenía la mercadería bajo su esfera de custodia y organización, en el marco del servicio profesional de transporte de encomiendas; la mercadería era de origen extranjero; se trataba de cigarrillos sujetos al pago de impuestos internos; la cantidad secuestrada revelaba una finalidad comercial objetiva; y no se encontraba aplicado el respectivo instrumento fiscal exigido por las disposiciones vigentes.

La calidad de prestadora profesional de servicios postales o de encomiendas refuerza, y no debilita, la imputación efectuada, pues evidencia que la recurrente desarrollaba una actividad reglada que le imponía deberes específicos de control documental, identificación y trazabilidad de los envíos transportados bajo su esfera operativa.

La empresa no puede oponer, como defensa exculpatoria, la imposibilidad de identificar al titular real de los bultos cuando esa imposibilidad deriva del incumplimiento de los deberes reglamentarios de registración, individualización y trazabilidad que pesaban sobre ella. Máxime cuando, en el caso, la documentación invocada no sólo resulta incompleta, sino también inconsistente, en tanto el número de documento atribuido al supuesto remitente corresponde a la destinataria y no a aquél.

Por ello, corresponde confirmar la resolución apelada en cuanto tuvo por configurada la infracción prevista en el art. 985 del Código Aduanero.

XII.- Que, finalmente, corresponde analizar el agravio relativo a la graduación de la multa.

La Resolución Fallo N° 288/2022 (AD SAJA) impuso a la firma CRUCERO DEL SUR S.R.L. una multa equivalente a cuatro veces el valor en plaza de la mercadería secuestrada, con más el comiso correspondiente, en los términos del art. 985 del Código Aduanero.

Al respecto, cabe recordar que la escala prevista por dicha norma habilita la imposición de una multa de uno a cinco veces el valor en plaza de la mercadería. En consecuencia, la sanción aplicada —equivalente a cuatro veces dicho valor— se encuentra dentro del marco legal previsto.

De las actuaciones administrativas surge que, con anterioridad al dictado de la resolución apelada, se agregó consulta al Registro de Infractores correspondiente a CRUCERO DEL SUR S.R.L., CUIT 30-70781282-2, de la que resultan

antecedentes firmes vinculados a infracciones de la misma familia normativa.

En particular, surge el Registro N° 1021694, correspondiente a CRUCERO DEL SUR S.R.L., por infracción al art. 985 del C.A., con Fallo N° 193/19, firme el 09/10/2019. Asimismo, obra el Registro N° 1026480, en el que figura CRUCERO DEL SUR S.R.L. entre los imputados, vinculado a infracciones a los arts. 985, 986 y 991 del C.A., con Fallo N° 171/2020, firme el 01/02/2021. También surge el Registro N° 1026565, en el que figura CRUCERO DEL SUR S.R.L. entre los imputados, relativo a infracciones a los arts. 985, 987 y 991 del C.A., con Fallo N° 184/2020, firme el 05/02/2021. A ello se suma el Registro N° 1031089, correspondiente a CRUCERO DEL SUR S.R.L., por infracción al art. 985 del C.A., con Fallo N° 99/21, firme el 05/08/2021, sin perjuicio de los restantes antecedentes obrantes en el Registro de Infractores que lucen a fs. 29/42 de las actuaciones administrativas.

Tales antecedentes, por su materia y por encontrarse firmes con anterioridad al dictado de la resolución apelada, resultan idóneos para ser ponderados a los fines de graduar la sanción dentro de la escala legal prevista por el art. 985 del Código Aduanero. En particular, corresponde destacar que varios de ellos comprenden expresamente la infracción al art. 985 del C.A., lo que refuerza la razonabilidad de apartarse del mínimo legal.

A ello se suma que, en el presente caso, la mercadería involucrada consistía en setenta (70) cartones de cigarrillos de origen extranjero, sujetos al pago de impuestos internos, transportados bajo la modalidad de encomienda por una empresa dedicada profesionalmente a esa actividad, sin el instrumento fiscal correspondiente y con constancias insuficientes e inconsistentes para individualizar adecuadamente al remitente y a la destinataria.

En tales condiciones, la multa equivalente a cuatro veces el valor en plaza de la mercadería secuestrada no aparece como arbitraria ni desproporcionada, sino como una graduación fundada en la entidad objetiva de los hechos, la naturaleza de la mercadería comprometida, la falta del instrumento fiscal exigible y los antecedentes infraccionales firmes agregados en sede administrativa.

XIII.- Que, en cuanto a las costas, atento al modo en que se resuelve, corresponde imponerlas a la actora vencida, conforme lo dispuesto por el art. 1163 del Código Aduanero.

Por ello, VOTO POR:

1.- Rechazar el recurso de apelación interpuesto por CRUCERO DEL SUR S.R.L. y confirmar la Resolución Fallo N° 288/2022 (AD SAJA), dictada en las actuaciones administrativas SIGEA N° 19453-253-2020 —SC54 N° 104-2020/2—, en cuanto condenó a la firma recurrente por la comisión de la infracción prevista en el art. 985 del Código Aduanero, al pago de una multa equivalente a cuatro veces el valor en plaza de la mercadería secuestrada y al comiso de dicha mercadería.

2.- Imponer las costas a la actora vencida, conforme el art. 1163 del Código Aduanero

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

En virtud de la votación precedente, **SE RESUELVE**:

1) Revocar la Resolución 288/2022 (AD SAJA), dictada en las actuaciones administrativas SIGEA 19453-253-2020, en cuanto condena a la firma CRUCERO DEL SUR SRL, aquí actora, al pago de una multa y el comiso de la mercadería, por la comisión de la infracción al art. 985 del C.A.

2) Costas a la D.G.A.

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria, Juárez y Segura por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.07.13 16:55:22 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.07.13 17:22:39 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 Juan Manuel Soria
Date: 2026.07.13 19:51:29 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.07.13 19:52:07 -03:00