República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-82099628-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 25 de Agosto de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2023-80662535- -APN-SGASAD#TFN; CAMPORA, FEDERICO

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 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **"CAMPORA, FEDERICO c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación", EX-2023-80662535- -APN-SGASAD#TFN;**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Que, en RE-2023-80661654-APN-SGASAD#TFN se presenta el Sr. Cámpora, Federico e interpone recurso de apelación contra la Resolución 317/2023, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 18734-10-2018, mediante la cual se ordena el comiso de la mercadería y se le exige el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 947 del C.A. Relata que realizó un viaje al exterior como coordinador de un grupo de quinceañeras y que cuando ingresó a Argentina trajo 3 celulares, uno para uso personal y los otros dos para obsequio. Alega que, por ser delicados, los colocó en el porta documentos. Sostiene que no completó el formulario OM 2087/63 -para declarar la mercadería que compró en el exterior- toda vez que no sabía cómo hacerlo. Aduce que el acta que luce en las actuaciones administrativas no refleja la realidad de los hechos ya que no ocultó la mercadería, no hubo culpa ni dolo. Hace referencia a la Resolución General 4315/18 mediante la cual se incorporaron como efectos de uso o consumo personal una computadora portátil y un teléfono celular para cada pasajero; por lo que solicita la aplicación de esta Resolución por ser precisamente la ley penal más benigna –art. 899 del C.A.-. En consecuencia, peticiona se le restituya al menos un celular sin pagar tributos toda vez que forma parte de la mercadería que un viajero puede ingresar dentro del marco del régimen de equipaje –conforme la Resolución referida-. Ofrece prueba. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada, con costas.

II.- Que, en IF-2023-121375693-APN-DTD#JGM el fisco contesta el traslado que le fuera conferido. Efectúa una negativa genérica de las afirmaciones de la actora que no sean objeto de su reconocimiento expreso. Realiza una breve reseña de los hechos. Alega que del Formulario OM 2087/63 surge que declaró que no incluye declaración de telefonía celular. Hace referencia a lo dispuesto en el art. 8 del C. Civil y Comercial. Aduce que no ofreció prueba y que el desconocimiento del derecho no exime de responsabilidad. Alega que el actor escondió los celulares en la ropa. Sostiene que se afectó el bien jurídico tutelado que es el control aduanero. Concluye que se dan tanto el elemento objetivo como subjetivo del tipo. Efectúa reserva de caso federal. Adjunta las actuaciones administrativas. Finalmente, solicita se

confirme la Resolución apelada, con costas.

III.- Que, se tiene por contestado el traslado. Con posterioridad, se elevan los autos a la Sala “F” y se ponen a sentencia.

IV.- Que, las actuaciones administrativas SIGEA 18734-10-2018 se inician con el Acta de fecha 26-2-18 –suscripta por el actor y la aduana-, de donde surge que en el Aeropuerto Internacional Islas Malvinas, al arribo del vuelo CM805 de la aerolínea Copa Airlines, proveniente de la ciudad de Panamá, al momento del control de equipaje del Sr. Cámpora, Federico, se constata mercadería que tenía oculta a la altura de la cintura del pantalón –léase: 1 equipo de telefonía celular marca APPLE, modelo Iphone 8 Plus 64 GB color rosado; 1 equipo de telefonía celular marca APPLE, modelo Iphone 8 Plus 64 GB, color blanco con vidrio protector y 1 equipo de celular marca APPLE, modelo Iphone 7 16 GB, color rosado-; por lo que se presume la comisión de la infracción tipificada en el art. 947 del C.A. y se procede a secuestrar la mercadería. A fs. 3 luce el Formulario OM 2087-63, de donde surge que el actor declara que: “INCLUYE DECLARACION DE TELEFONIA CELULAR: NO”. A fs. 7/10 luce documental correspondiente a la mercadería. A fs. 12 se realiza el aforo de la misma. A fs. 14 se labra acta de denuncia por la infracción al art. 947 del C.A. A fs. 15/16 el 29-11-18 se instruye sumario por la infracción al art. 947 del C.A. –en remisión al art. 864, inc. d)- y se le corre vista al actor. A fs. 17 se notifica el 14-12-18 y a fs. 18/20 contesta la vista. A fs. 25 se tiene por presentado al Sr. Cámpora, Federico, por contestada la vista y se abre la causa a prueba. El 13-2-19 se notifica del referido proveído. A fs. 32, el 5-5-23 atento al tiempo transcurrido sin que se diligencie la prueba, pasan los autos a resolver. A fs. 34 luce el *print* del Registro de Infractores y a fs. 35/36 la Resolución 317/23, apelada.

V.- Que, corresponde resolver si la Resolución 317/23, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 18734-10-2018, mediante la cual se le exige al actor el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 947 del C.A. –en remisión al art. 864, inc. d), del C.A.- y se ordena el comiso de la mercadería, resulta ajustada a derecho.

Que, en lo que aquí interesa, del acta que luce a fs. 1 de las actuaciones administrativas –acta suscripta por la aduana y por el actor- el 26-2-18 en el Aeropuerto Internacional Islas Malvinas, al arribo del vuelo CM805 de la aerolínea Copa Airlines, proveniente de la ciudad de Panamá, al momento del control de equipaje del Sr. Cámpora, Federico, quien entrega al servicio aduanero el Formulario OM-2087/63 debidamente suscripto, manifiesta en el carácter de declaración jurada que no traía bienes adquiridos en el exterior.

Que, el guarda le pregunta si traía algún objeto adherido al cuerpo y responde que no. Ante esto notando el agente un bulto a la altura de la cintura del pantalón, se le solicita que extraiga lo que poseía oculto, procediendo el actor a extraer: 1 equipo de telefonía celular marca APPLE, modelo Iphone 8 Plus 64 GB color rosado; 1 equipo de telefonía celular marca APPLE, modelo Iphone 8 Plus 64 GB color blanco con vidrio protector y 1 equipo de celular marca APPLE, modelo Iphone 7 16 GB, color rosado.

Que, la aduana secuestra en forma provisoria la mercadería referida y con posterioridad, se instruye sumario por la infracción al art. 947 del C.A. –en remisión al art. 864, inc. d) del C.A.- y le corre vista al actor; quien contesta la vista que le fuera conferida.

Que, finalmente, se dicta la Resolución apelada.

VI.- Que, a continuación, se debe proceder a analizar el fondo; esto es: si se configura o no la infracción que se le imputa a la actora.

Que, el art. 947 del C.A. -vigente a la fecha de los hechos-, en su parte pertinente, establece que: “*En los supuestos previstos en los artículos 863, 864, 865 inciso g), 871 y 873, cuando el valor en plaza de la mercadería objeto de contrabando o su tentativa, fuere menor de pesos quinientos mil ($500.000), el hecho se considerará infracción aduanera de contrabando menor y se aplicará exclusivamente una multa de dos (2) a diez (10) veces el valor en plaza de la mercadería y el comiso de ésta. (…)*”

Que, corresponde aclarar que, el delito de contrabando se encuentra reglado en el Capítulo I del Título I de la Sección XII del C.A, arts. 863 y ss. En lo que aquí importa, en el art. 863 se reprime al que, por cualquier acto u omisión, impidiere o dificultare, mediante ardid o engaño, el adecuado ejercicio de las funciones que las leyes acuerdan al servicio aduanero para el control sobre las importaciones y las exportaciones.

Que en la causa, como se dijo, la aduana remite al art. 864, inc. d) del C.A., que establece que *"Será reprimido con prisión de DOS (2) a OCHO (8) años el que: (…) d) Ocultare, disimulare, sustituyere o desviare, total o parcialmente, mercadería sometida o que debiere someterse a control aduanero, con motivo de su importación o de su exportación..."*- el resaltado me pertenece- toda vez que detectó que el actor tenía tres celulares ocultos en un porta documentos en su pantalón sin declarar ante la aduana. Asimismo, el fisco hace referencia a que al completar el formulario OM-2087/63 la actora declaró que no tenía telefonía celular para declarar.

VII.- Que, sentado lo expuesto, y en lo que aquí interesa, el Sr. Cámpora, Federico, tanto en esta instancia como en sede aduanera, sostiene que no completó el formulario referido con fundamento en que no sabía hacerlo. Asimismo, aduce que no tuvo voluntad de ocultar la mercadería; por lo que concluye que no se configura la infracción que se le imputa.

Que, primero, corresponde aclarar que del acta de fs. 1 de las actuaciones administrativas surge que la misma se encuentra suscripta tanto por el actor como por la aduana; y que no fue objetada por la recurrente.

Que, de la misma surge que: se le preguntó si traía bienes del exterior y dijo que no.

Que, se le preguntó si tenía algún objeto adherido al cuerpo y respondió que no.

Que, entonces, notando el servicio aduanero que tenía un bulto a la altura del pantalón, se le solicita que extraiga lo que tenía oculto y ahí recién el fisco detecta la mercadería.

Que, asimismo, no escapa a la vista del suscripto que en el Formulario OM 2087/63 que luce a fs. 3 de las actuaciones administrativas el actor declaró: "INCLUYE DECLARACION DE TELEFONIA CELULAR: NO".

Que, en virtud de lo expuesto, corresponde concluir que las maniobras descriptas precedentemente tendieron al ocultamiento de la mercadería, vulnerando así el control aduanero –bien jurídico tutelado por la figura del contrabando, en el caso menor-. Es decir, de la lectura de las actuaciones administrativas surge que el actor pretendía ingresar al país 3 celulares sin declarar.

Que, en consecuencia, y toda vez que el actor ocultó mercadería que debía someterse a control aduanero con motivo de su importación, corresponde tener por configurada la infracción.

VIII.- Que, en cuanto al agravio de la actora vinculado al desconocimiento de la ley, se debe tener presente que no se puede alegar el desconocimiento del derecho para excusarse de su responsabilidad.

Que, en efecto, el art. 4 del Código Civil y Comercial de la Nación dispone que: *"Las leyes son obligatorias para todos los que habitan el territorio de la República, sean ciudadanos o extranjeros, residentes, domiciliados o transeúntes, sin perjuicio de lo dispuesto en leyes especiales."*

Que, asimismo, el art. 8 del referido Código dispone que: *"Principio de inexcusabilidad. La ignorancia de las leyes no sirve de excusa para su cumplimiento, si la excepción no está autorizada por el ordenamiento jurídico."*

Que, asimismo, conforme lo establecido en el art. 902, apartado 2, del C.A. *"La ignorancia o el error de hecho o de derecho no constituyen eximentes de sanción, salvo las excepciones expresamente previstas en este Código."*

Que, en virtud de lo expuesto, corresponde rechazar el planteo de la actora.

IX.- Que, a continuación, se debe analizar la solicitud de la aplicación de lo dispuesto en la Resolución 4315/18 –la que entra en vigencia a partir de su publicación en el B.O., léase: 28-9-18-; esto es con posterioridad al momento de la comisión de la infracción- por ser la ley penal más benigna.

Que la referida Resolución incorpora como efectos de uso o consumo personal una computadora portátil y un teléfono celular para cada pasajero.

Que, conforme lo dispuesto en el art. 899 del C.A. *"Si la norma penal vigente al tiempo de cometerse la infracción fuere distinta de la que estuviere vigente al pronunciarse el fallo o en el tiempo intermedio, se aplicará la que resultare más benigna al imputado. No surtirá ese efecto la que modificare el tratamiento aduanero o fiscal de la mercadería."* –el resaltado me pertenece-.

Que, las infracciones aduaneras consisten en el incumplimiento de un deber.

Que, "es *muy importante efectuar una jerarquización de esos deberes a fin de determinar si la nueva norma incide o modifica la conducta prohibida o debida, o tan sólo se refiere a la conducta fluctuante comprendida en ella. (…) Al integrarse la norma tanto por elementos permanentes como por otros ocasionales, siempre que se modifique alguno de esos elementos pareciera que también se modifica el tipo penal, pero no es así.*

Lo que ocurre es que los elementos accidentales tienen categoría de elementos constitutivos del tipo con referencia a un momento determinado, pues son coyunturales. Ello significa que se cristalizan y poseen esa entidad en un momento, que es el de la comisión de la infracción. Son valorados en ese contexto, por eso es que son accidentales.

Si la nueva ley modifica sólo esos elementos no es aplicable como más benigna, pues la infracción se consumó y, al no cambiar la concepción jurídica o el fundamento de su punibilidad, el tipo permanece intacto. Los nuevos deberes desplazan a los anteriores pero solo rigen para el futuro." (*Código Aduanero Comentado, Tomo III. Mario A. Alsina, Enrique C. Barreira, Ricardo Xavier Basaldúa, Juan. P. Cotter Moine, Héctor G. Vidal Albarracín. Completado y actualizado por Enrique C. Brarreira, Ricardo Xavier Bsaldúa, Héctor G. Vidal Albarracín, Juan P. Cotter (H), Ana L. Sumcheski y Guillermo Vidal Albarracín. Ed. Abeledo Perrot, 2011, pág. 369*), -el resaltado me pertenece-.

Que, en virtud de lo expuesto, no corresponde hacer lugar a lo solicitado por la actora –léase: no corresponde aplicar la Resolución General 4315/18-.

Que, en consecuencia, habiéndose configurado la infracción que se le imputa, se confirma la multa y el comiso, con costas.

X.- Que, por la forma en que se resuelve no corresponde tratar los demás agravios.

Por ello, **voto por:**

Confirmar *in totum* la Resolución 317/2023, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 18734-10-2018, con costas.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Soria.

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Juan Manuel Soria, por compartir tanto la solución que propicia cuanto los fundamentos que la sustentan. Estimo pertinente, no obstante, añadir algunas consideraciones que, desde la especificidad del derecho aduanero y la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, refuerzan esa conclusión y permiten formular

una reflexión adicional respecto de la respuesta punitiva que el ordenamiento asigna al caso.

I.- El bien jurídico tutelado y la configuración del tipo.

Que el contrabando —y su figura infraccional atenuada, el contrabando menor previsto por el art. 947 del Código Aduanero— no reprime el mero incumplimiento de una obligación tributaria, sino la afectación de un bien jurídico preciso: el adecuado ejercicio de las funciones que las leyes acuerdan al servicio aduanero para el control sobre las importaciones y las exportaciones (art. 863 del Código Aduanero).

La figura del art. 947 no altera esa estructura. Antes bien, toma los supuestos previstos, entre otros, en los arts. 863 y 864 y, en razón del valor en plaza de la mercadería, desplaza la respuesta del terreno del delito al de la infracción aduanera, manteniendo como presupuesto la existencia misma del contrabando. El elemento cuantitativo modifica la reacción punitiva; no transforma la conducta típica. Ello surge, por lo demás, de la propia sistemática del Código Aduanero.

Esta conclusión encuentra particular sustento en la doctrina de Mario A. Alsina, Enrique C. Barreira, Ricardo X. Basaldúa, Juan P. Cotter Moine y Héctor G. Vidal Albarracín, quienes, al analizar las disposiciones penales del Código Aduanero, destacan que el derecho penal aduanero no constituye un compartimento autónomo respecto del derecho penal común. Los ilícitos específicamente aduaneros —incluidas las infracciones— requieren primero un análisis intrasistemático y, luego, su correlación con el derecho penal común, que actúa como marco general de la especialidad aduanera (Alsina, Mario A.; Barreira, Enrique C.; Basaldúa, Ricardo X.; Cotter Moine, Juan P. y Vidal Albarracín, Héctor G., *Código Aduanero Comentado*, AbeledoPerrot, Buenos Aires, 2011, t. III, p. 107). Ello no constituye una construcción doctrinaria ajena al texto legal: el propio art. 861 del Código Aduanero dispone la aplicación de las disposiciones generales del Código Penal siempre que no hubieren sido expresa o tácitamente excluidas.

Es desde esa perspectiva que debe examinarse la conducta aquí juzgada.

El art. 864, inc. d), del Código Aduanero reprime a quien ocultare o disimulare mercadería sometida o que debiere someterse al control aduanero con motivo de su importación o exportación. Y eso es, precisamente, lo que ocurrió.

El actor no se limitó a omitir una declaración. Ocultó tres teléfonos celulares adheridos a la altura de la cintura; respondió negativamente al ser interrogado acerca de bienes adquiridos en el exterior y de objetos adheridos al cuerpo; y consignó en el Formulario OM-2087/63 —con carácter de declaración jurada— que no incluía telefonía celular.

No estamos, entonces, frente a una equivocación formal, una declaración defectuosa ni un simple incumplimiento tributario. Hubo ocultamiento físico de la mercadería, acompañado de una declaración negativa destinada a presentarse ante el control aduanero como una realidad distinta de la existente.

Es esa secuencia —y no la mera existencia de tres teléfonos— la que colma la tipicidad.

Dicho de otro modo, la mercadería no apareció por casualidad: hubo que encontrarla donde había sido puesta precisamente para no ser encontrada. Y frente a ello, la invocación posterior del régimen de equipaje no alcanza para transformar la naturaleza jurídica de aquello que materialmente ocurrió.

II.- La ley penal más benigna y el límite propio del derecho aduanero (art. 899, in fine).

Que comparto asimismo el rechazo de la pretendida aplicación retroactiva de la Resolución General 4315/18 como ley penal más benigna.

El principio de retroactividad de la ley penal más benigna —art. 2 del Código Penal, art. 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos— encuentra, en materia de infracciones aduaneras, una previsión específica. El art. 899 del Código Aduanero establece que, si la norma penal

vigente al tiempo del hecho fuese distinta de la existente al momento del fallo o durante el tiempo intermedio, habrá de aplicarse la más favorable al imputado, pero inmediatamente agrega que **no surtirá ese efecto aquella que modificare el tratamiento aduanero o fiscal de la mercadería**.

La distinción no es accidental.

La Resolución General 4315/18, al admitir un teléfono celular por pasajero dentro del régimen correspondiente a efectos de uso o consumo personal, no modificó el núcleo de la conducta prohibida por los arts. 863 y 864 del Código Aduanero. No convirtió en lícito el ocultamiento de mercadería ni eliminó el reproche dirigido contra quien procura sustraerla del control aduanero. Modificó el tratamiento jurídico que determinada mercadería recibiría dentro del régimen de equipaje.

Y precisamente para esa clase de modificaciones existe el último párrafo del art. 899.

De otro modo, habría que admitir que cada modificación de una franquicia, un límite cuantitativo, una alícuota o una condición reglamentaria tendría aptitud para reconstruir retroactivamente la significación penal de hechos consumados bajo un régimen distinto. El legislador aduanero quiso evitar exactamente ese resultado.

La autonomía relativa de la especialidad se manifiesta aquí con singular claridad. A diferencia de las discusiones que en otros ámbitos suscitaron las denominadas leyes penales en blanco y la modificación posterior de sus complementos normativos, el Código Aduanero contiene una respuesta positiva y expresa.

Por ello, no encuentro razones para buscar por analogía en otros subsistemas aquello que el derecho aduanero resolvió por sí mismo.

III.- El invocado desconocimiento del derecho.

Que adhiero también al rechazo del agravio construido sobre la supuesta ignorancia de la normativa aplicable.

El art. 902, apartado 2, del Código Aduanero es inequívoco al disponer que la ignorancia o el error de hecho o de derecho no constituyen eximentes, salvo las excepciones expresamente previstas por el propio ordenamiento.

Pero aun prescindiendo de esa disposición, el argumento presenta en autos una dificultad anterior y bastante más elemental.

Quien desconoce que determinada mercadería debe ser declarada podría, eventualmente, explicar por qué no la declaró. Resulta bastante más difícil que ese desconocimiento explique por qué la ocultó adherida a su cuerpo y, preguntado expresamente sobre esa circunstancia, contestó que no llevaba objeto alguno.

No advierto, entonces, un verdadero problema de error sobre el derecho aplicable. La materialidad de la conducta habla con bastante mayor elocuencia que la explicación posterior.

IV.- La dimensión temporal de la pena. Cuando la sanción conserva el nombre pero pierde su sustancia.

Que hasta aquí mi adhesión es plena.

Sin embargo, precisamente porque considero configurada la infracción, no puedo dejar de formular una reflexión acerca de la pena que corresponde confirmar.

El Código Aduanero prescribe para el contrabando menor una multa de dos a diez veces el valor en plaza de la mercadería y su comiso. Se trata de una pena. No de una obligación tributaria, ni de un mecanismo indemnizatorio, ni simplemente de una acreencia estatal. Y esa elemental precisión conceptual tiene consecuencias.

Como recuerda la doctrina de Alsina antes citada, aun las infracciones aduaneras forman parte de un sistema punitivo cuya comprensión no puede escindirse de los principios generales del derecho penal. El propio Código lo reconoce expresamente en sus arts. 860 y 861.

Si esto es así, la pena no puede ser contemplada exclusivamente desde su existencia nominal.

Una multa no es pena porque una resolución administrativa la denomine de ese modo. Lo es porque constituye una reacción estatal destinada a producir una consecuencia aflictiva frente a una conducta jurídicamente reprochable. Su legitimidad y su sentido se vinculan, por tanto, no sólo con su origen legal, sino también con su proporcionalidad, su entidad y su relación temporal con el hecho que pretende reprochar.

El derecho no puede fingir que el tiempo no transcurre. Menos todavía cuando castiga.

En nuestro sistema, el mecanismo de actualización monetaria previsto originariamente por el art. 926 del Código Aduanero quedó alcanzado por la prohibición general de indexación y actualización establecida por los arts. 7 y 10 de la ley 23.928. De allí deriva una consecuencia difícil de ignorar en una economía sometida durante períodos prolongados a una marcada pérdida del poder adquisitivo de su moneda: mientras el procedimiento continúa, la pena pecuniaria puede conservar exactamente su expresión nominal y perder, simultáneamente, buena parte de su entidad económica real.

No se trata aquí de procurar una actualización en perjuicio del imputado ni de reconstruir judicialmente un mecanismo que el legislador ha vedado. La cuestión es distinta y, a mi juicio, bastante más profunda.

La pregunta es **qué ocurre jurídicamente cuando, por obra exclusiva del transcurso del tiempo, aquello que nació como pena termina careciendo de aptitud material para cumplir función punitiva alguna**.

He abordado esta cuestión anteriormente junto con Juan Manuel Francia, Pablo Sebastián Borgna y Santiago Alais en *"Los recursos fiscales en tiempos de coronavirus"*, elDial.com, publicado el 15/04/2020. Allí advertíamos, precisamente, que el transcurso del tiempo y la fluctuación de la moneda pueden hacer devenir insignificante una pena inicialmente relevante, hasta privar de sentido práctico la utilización de los mecanismos estatales destinados a hacerla efectiva. No era una preocupación meramente recaudatoria. Era —y continúa siendo— una cuestión acerca de la racionalidad del ejercicio del *ius puniendi*.

La Corte Suprema ha transitado una línea conceptual extraordinariamente próxima.

En Fallos: 327:327, el juez Fayt señaló que la duración irrazonable del proceso perjudica tanto al imputado como al propio Estado porque **"se distorsionan todos los fines de la pena"**, cuya eficacia requiere la menor distancia temporal posible entre el hecho y la condena.

La afirmación resulta particularmente reveladora.

El tiempo no constituye un elemento externo a la pena. Incide sobre ella.

Una reacción estatal temporalmente próxima al hecho y esa misma reacción aplicada muchos años más tarde pueden ser nominalmente idénticas y, sin embargo, jurídicamente no significar lo mismo. Una porque conserva capacidad preventiva, retributiva y aflictiva; la otra porque llega cuando el reproche perdió actualidad, la moneda perdió valor y la respuesta estatal comenzó a parecerse más al cumplimiento ritual de un expediente que al ejercicio racional de una potestad punitiva.

La Corte volvió sobre esa dimensión temporal al resolver *"Losicer"* (Fallos: 335:1126), donde consideró incompatible con los arts. 18 de la Constitución Nacional y 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos la dilación irrazonable de un procedimiento administrativo de naturaleza punitiva. Y la doctrina no se limita a los procedimientos

financieros: en Fallos: 334:1264, frente a un procedimiento originado en infracciones aduaneras cuya duración había excedido largamente toda pauta razonable, el Tribunal vinculó directamente la demora con la extinción de la potestad punitiva estatal.

Naturalmente, esos precedentes presentan extensiones temporales mucho mayores que la aquí verificada y no autorizan a convertir cualquier demora administrativa en una automática causal de extinción de la acción. La razonabilidad del plazo exige siempre considerar la complejidad del asunto, la conducta del interesado y, especialmente, la diligencia desplegada por las autoridades encargadas de impulsar el procedimiento.

Pero tampoco permiten sostener lo contrario: que mientras formalmente no opere la prescripción, el tiempo resulte jurídicamente indiferente.

En autos, el hecho ocurrió el 26 de febrero de 2018 y la resolución sancionatoria recién fue dictada en 2023. Durante una parte apreciable de ese período las actuaciones permanecieron paralizadas sin actividad probatoria útil.

No afirmo que ese solo dato conduzca, en las particulares circunstancias de esta causa, a extinguir la acción ni a alterar la solución propiciada por el Vocal preopinante.

Afirmo algo previo: **que el Estado no puede reclamar para sí la irrelevancia del tiempo cuando es precisamente su propia demora la que modifica materialmente aquello que pretende imponer como pena**.

Porque entonces aparece una paradoja difícil de soslayar. La ley exige una pena determinada para reprochar una conducta; el Estado demora durante años en hacerla efectiva; la moneda se degrada mientras tanto y, cuando finalmente llega la respuesta, aquello que subsiste puede conservar formalmente el nombre de sanción pero haber perdido buena parte de la sustancia que justificaba llamarla pena.

Llegado ese punto, la cuestión deja de ser aritmética.

Una pena que ya no aflige en la medida prevista por el legislador, que perdió eficacia preventiva y cuya conexión temporal con el hecho se ha debilitado por una demora no atribuible al sancionado no se vuelve injusta porque sea demasiado grave. Puede volverse jurídicamente problemática por exactamente la razón inversa: **porque el propio transcurso del tiempo la ha vaciado de contenido**.

Y acaso allí radique la pregunta que este caso deja planteada: **¿cuándo una pena deja de ser pena?**

No creo que la respuesta pueda encontrarse exclusivamente en el signo monetario que precede a una cifra.

La pena pertenece al mundo del derecho y, como tal, debe conservar una relación racional con el hecho, con el reproche y con el momento en que el Estado decide hacer efectivo ese reproche. Cuando esa relación desaparece, queda la cifra. Pero no estoy seguro de que quede, en sentido material, la pena.

Dejo formulada esta consideración sin alterar la solución concreta que corresponde adoptar en autos. La tipicidad de la conducta se encuentra acreditada; la modificación posterior del régimen de equipaje no opera como ley penal más benigna por expresa disposición del art. 899, *in fine*, del Código Aduanero; y la extensión temporal comprobada, valorada en las particulares circunstancias del expediente, no alcanza por sí sola para desplazar la consecuencia legal prevista.

Pero ello no obliga a cerrar los ojos frente a un problema que nuestro sistema sancionatorio mantiene pendiente: un Estado que pretende castigar debe hacerlo dentro de un tiempo razonable, no sólo porque así lo exige el derecho de quien se encuentra sometido al procedimiento, sino porque **la demora también puede degradar la pena hasta tornar irreconocible aquello que el legislador quiso imponer**.

V.- Conclusión.

Que, por todo lo expuesto, adhiero a la solución propiciada por el Vocal preopinante y voto por confirmar *in totum* la Resolución 317/2023, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 18734-10-2018, con costas.

Así lo voto.-

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

Confirmar *in totum* la Resolución 317/2023, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 18734-10-2018, con costas.

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

Suscriben la presente los Dres. Juan Manuel Soria (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.08.21 19:23:08 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: 2026.08.25 12:06:40 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: 2026.08.25 17:07:30 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: 2026.08.25 17:08:32 -03:00