República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-89527551-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 15 de Septiembre de 2026

Referencia: SENTENCIA;EX-2025-125986954- -APN-SGASAD#TFN;ASCUZZO, MARIELA NOEMÍ Y OTRO

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia Sarquis, a fin de resolver en el expediente **EX-2025-125986954- -APN-SGASAD#TFN: "PASCUZZO, MARIELA NOEMÍ Y PASCUZZO DARÍO ROBERTO S.H. c/ DGA s/ recurso de apelación",**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Que mediante RE-2025-125985939-APN-SGASAD#TFN se presentan Mariela Pascuzzo y Darío Pascuzzo, ambos por derecho propio, como sociedad de hecho, conjuntamente con su letrado patrocinante e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 2020-654-E-AFIP#DPRLA#SDGTLA. Inicialmente, relata los hechos del caso y plantea que no fue notificado debidamente en el marco de las actuaciones administrativas. Agrega que del texto de la resolución se desprende que la firma no se encontraba adherida al domicilio SICNEA, procediendo a notificar de oficio a través de dicho sistema. Puntualiza que el desconocimiento del sumario fue total, sin haber sido notificada de la corrida de vista, por haberse omitido darle intervención en esa etapa, en violación a las disposiciones del C.A., así como el debido derecho de defensa. Aduce que la propia administración aduanera observó que la sociedad de hecho no se encontraba adherida al domicilio electrónico SICNEA. Cita jurisprudencia vinculada a la importancia de la corrida de vista en el marco de un procedimiento infraccional. Agrega que se vulneró la garantía de ser juzgado en un "plazo razonable" y que operó la prescripción de la acción para imponer multas. En cuanto al fondo de la cuestión, defiende la validez del certificado de origen. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que en fecha 29/06/2026- mediante el IF-2026-63815686-APN-DTD#JGM- la representación fiscal contesta el traslado del recurso y acompaña las actuaciones administrativas SIGEA N°13806-58-2011. En

primer lugar, plantea la excepción de cosa juzgada y requiere que se trate de previo y especial pronunciamiento. A continuación, argumenta que dicho acto administrativo fue debidamente notificado y que el formulario F4 posee fecha de presentación 11/11/2025, lo que evidencia que el recurso fue interpuesto de forma extemporánea, excediendo con creces el plazo perentorio de quince (15) días establecido por el artículo 1133 del Código Aduanero. En cuanto al fondo del asunto, sostiene que el Certificado de Origen es un documento que tiene la función de asegurar al importador que la mercadería adquirida es originaria de una

determinada región o bloque económico. Relata que conforme las constancias de las actuaciones, se aplicó al caso el principio “in dubio pro reo”, según el cual en caso de duda debe estarse a lo que resulte más favorable al administrado, receptado por el art. 898 del Cód. Aduanero para las infracciones, resolviendo absolver a los sumariados por la infracción y formular los respectivos cargos tributarios. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Que, en lo que aquí interesa, las actuaciones administrativas SIGEA N° 13806-58-2011 se inician a fs. 1 con el acta de denuncia N° 37/11. A fs. 3/16 se agregan copias de la operación N° 10001IC04090631H. A fs. 19 luce la liquidación tributaria. A fs. 23 se dispone la instrucción de sumario, en fecha 29/05/2015. A fs. 25/28 se dicta el acto apelado. A fs. 30/32 se aprueba la absolución respecto de la infracción. A fs. 45/46 vta. se incluyen constancias del sistema registral. A fs. 55 vta. se emite certificado de deuda.

IV.- Que mediante PV-2026-APN-VOCXXI#TFN se corrió traslado a la actora de la excepción de cosa juzgada planteada por la representación fiscal.

En fecha 09/09/2026 se elevó la causa a la Sala “G” (PV-2026-87772170-APN-VOCXXI#TFN). Finalmente, en fecha 11/09/2026 pasaron a sentencia (IF-2026-88616123-APN-VOCXXI#TFN).

V.- Que, preliminarmente, corresponde abordar el tratamiento de las excepciones aludidas.

En primer término, es importante destacar que el planteo relativo a la nulidad de la notificación se encuentra inescindiblemente vinculado a la admisibilidad del recurso y, en consecuencia, a la posibilidad de revisión del acto en esta sede.

Ello así, ya que de los hechos del caso surge que a fs. 36 el servicio aduanero notificó el acto puesto en crisis a través de la comunicación/notificación N° 24001NOTI243589G, emitida por el sistema SICNEA (notificación automática de oficio) **en fecha 30/09/2024** dirigida a la CUIL 30710568851 perteneciente a la sociedad de hecho.

El recurso de apelación interpuesto ante esta sede **fue presentado en fecha 11/11/2025** (cfr. fecha del formulario F4 agregado al expediente principal).

La actora cuestiona la legitimidad de esa vía de notificación por no encontrarse adherida al domicilio electrónico SICNEA y atento a ser la primera oportunidad en la que tomó conocimiento del sumario, por no haber tenido intervención previa a través de la vista de las actuaciones, la cual no fue efectuada.

En cuanto a la notificación, la actora explica en el escrito inicial, adjuntando capturas de pantalla, que se

notificó del acto al efectuar una presentación (por correo electrónico) ante la autoridad aduanera (titulado "SE PRESENTA-SE NOTIFICA-SOLICITA", de fecha 10/11/2025) solicitando ser agregado a las actuaciones administrativas (cfr. fs. 2/3 del recurso de apelación). También explica que dicho correo fue respondido informándosele el número de expediente por el que tramitaba (EX-2025-4087419-ARCA-SMDEDVCOAD#SDGINS).

VI.- Analizar la validez de la notificación cursada impone recordar el régimen jurídico que las regula, sin desprenderse de los principios que impregnan esta materia, en especial el debido proceso adjetivo, integrante de la tutela administrativa efectiva, como concretización de la garantía de defensa en sede administrativa.

Desde el año 2013 se implementó el Sistema de Comunicación y Notificación Electrónica Aduanera (SICNEA) mediante la Resolución General N° 3474.

El sistema se alineó sustancialmente con el Plan Nacional de Gobierno Electrónico y los Planes Sectoriales de Gobierno Electrónico de los organismos de la Administración Pública Nacional.

Dentro de sus objetivos primordiales-plasmados en los considerandos de la resolución-se encontraban otorgar seguridad, certeza y validez legal a las transacciones informáticas realizadas, incrementar la certeza y transparencia de las comunicaciones de los actos administrativos y, con ello, brindar a los administrados mejores servicios orientados a garantizar el pleno ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

Ahora bien, no se puede ignorar el extenso plazo transcurrido desde que el acto fue emitido (el 16/03/2020 y su aprobatoria dictada el 20/05/2020) hasta su notificación (30/09/2024), es decir, más de 4 años y nueve meses después.

En relación al tema, como sostuve en otras oportunidades (EX-2022-119815576- -APN-SGASAD#TFN; AFIANZADORA LATINOAMERICANA COMPAÑÍA DE SEGUROS S.A. y su acum. (INLEG-2025-114660696-APN-VOCXXI#TFN), Expediente N° 39.569-A; COMPAÑÍA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA S.A. (INLEG-2025-114627030-APN-VOCXXI#TFN), EX-2024-22817595- -APN-SGASAD#TFN; ZURICH ARGENTINA COMPAÑIA DE SEGUROS S.A. (INLEG-2025-104920979-APN-VOCXXI#TFN) entre muchos otros), si bien el C.A. no posee disposición alguna que imponga un plazo al servicio aduanero para notificar la resolución dictada, cabe recordar que el art. 1017 del C.A. dispone que *"1. Las disposiciones de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos se aplicarán supletoriamente en los procedimientos que se cumplieren ante el servicio aduanero."*

Que, en cuanto a las notificaciones, el artículo 40 del Reglamento de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos dispone que *"(…) las notificaciones se diligenciarán dentro de los CINCO (5) días computados a partir del día siguiente al del acto objeto de notificación e indicarán los recursos que se puedan interponer contra dicho acto y el plazo dentro del cual deben articularse los mismos, o en su caso si el acto agota las instancias administrativas."*

Que tal como interpretó este Tribunal (Sala "F") en el precedente ASEGURADORA DE CRÉDITOS Y GARANTÍAS S.A. c/ D.G.A s/ Recurso de Apelación" -expediente EX-2019-112544550- -APN-

SGASAD#TFN *"(…) la aplicación en el ámbito del procedimiento aduanero de la disposición contenida en el referido artículo 40 no afecta ni desnaturaliza las disposiciones contenidas en el régimen especial de la ley 22.415, pues con las disposiciones formales que rigen en el ámbito del procedimiento ante organismos administrativos y, en particular, en materia de notificaciones, no se consagra un inútil formalismo sacramental, sino que se busca lograr que el particular tenga conocimiento cierto del acto y quede debidamente informado de las posibilidades de defensa de sus derechos e intereses. Es decir, se procura no producir al administrado una situación de inferioridad o dificultad para el ejercicio de tales derechos"* (confr. Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, in re "Pindapoy S.A.I.C.", del 18/2/1994).

VII.- Existen diversos puntos de la Resolución General N° 3474 a tener en cuenta:

- Habilita a la aduana a optar por su utilización en ciertos casos *("…podrá utilizar el SICNEA para comunicar y notificar los actos inherentes a los procesos de gestión y control, como también los que se detallan en el Anexo II de la presente*.").

-En su Anexo II (Art. 2°) si bien regula de forma meramente enunciativa (conf. inciso 27 "*Los que disponga expresamente la autoridad que ordenó la notificación.*") los actos que podrán ser notificados por el sistema SICNEA, no se encuentra en el listado la resolución definitiva que pone fin al procedimiento en materia de infracciones, como el caso de autos.

-No prevé plazo alguno para la adhesión al sistema SICNEA, más allá de que lo impone como condición necesaria respecto de los sujetos obligados para la inscripción y permanencia en los Registros Especiales Aduaneros (Art. 3°).

Recién con la reforma implementada por la Resolución General N° 4966/2021 se estableció la obligatoriedad de la adhesión y la implementación del sistema de "notificación automática de oficio" en virtud del cual se emitió la notificación de fs. 36.

Más aún, es la propia resolución aduanera la que reconoce una circunstancia que no puede obviarse: resalta que existen una gran cantidad de actuaciones (1000) de similar tenor en trámite ante esa sede y que ***"en la mayoría de las ocasiones el operador se encuentra dado de baja en el sistema, por ello, oportunamente se libra notificación mediante edicto, implicando un alto costo en el trámite…"***

De lo expuesto en la resolución surgen entonces dos aspectos fundamentales: en primer lugar, que en el caso se procedió a notificar de una forma (SICNEA) cuando en similares casos se optó por otros medios (edictos), sin mayores fundamentos, más que el "alto costo en el trámite" cuando es sabido que las publicaciones en el boletín oficial para el Estado no tienen un costo. Asimismo, podría haberse optado por otros medios dispuestos en el C.A., tal como la norma habilita.

El accionar administrativo afectó además el principio de buena fe y la **confianza legítima** que deben regir en el procedimiento.

En todo acto estatal existe una apariencia de juridicidad que genera una confianza en los administrados, por eso, un comportamiento posterior que contraríe esa razonable confianza sería a todas luces

cuestionable. El contenido se expandió de una forma considerable, abarcando diferentes materias e instituciones propias del derecho público: buena fe, seguridad jurídica, revocación del acto, contratos administrativos, discrecionalidad, precedente administrativo, responsabilidad del estado, entre muchos otros (Cfr. Ivanega, Miriam M, *Transparencia en las Contrataciones Públicas*, 2ª Ed., Ciudad Autónoma de Buenos Aires, La Ley, 2022, págs. 112-115) **así como aplica al caso de autos, donde la administración aduanera reconoció expresamente haber notificado gran cantidad de casos similares por edicto, apartándose de ese criterio en esta oportunidad, sin más fundamentos que los "altos costos del trámite".**

De igual forma, no se encuentra cuestionado en el caso que la recurrente no se encontraba adherida al sistema (conf. constancias del sistema registral de fs. 45 de las act. adm.).

Si bien excede al control de esta instancia determinar al servicio aduanero elegir una u otra forma de notificación, cuando dicha decisión forma parte de su esfera de discrecionalidad, sí debe al hacerlo utilizar el criterio que tutele más ampliamente el debido derecho de defensa de los administrados.

Más aún, el medio elegido no puede contrariar razonablemente los fines tenidos en cuenta al instaurar el sistema, entre ellos, la transparencia y la certeza en las comunicaciones.

La resolución ordena el registro y que "aprobado que fuere, HÁGASE SABER" (Art. 2°), sin brindar mayores precisiones al respecto.

Al respecto, la propia Resolución N° 3474/13 regula el procedimiento a seguir en el caso de aquellos no adheridos al SICNEA (apartado II PROCEDIMIENTO): *"2.3. Sujetos no adheridos al SICNEA. 2.3.1. La notificación se efectuará conforme a lo previsto en el Artículo 1013 del Código Aduanero. 2.3.2. A tal fin, el servicio aduanero observará las pautas que se indican a continuación: a) Ingresará y registrará los datos de acuerdo con lo dispuesto en el punto 1 anterior de este apartado II e imprimirá del sub-módulo "Registro SICNEA" el texto del acta de notificación. b) Notificará conforme a lo previsto en el Artículo 1013 del Código Aduanero. c) Registrará el resultado de la notificación en el referido sub-módulo."*

VIII.- Que cabe recordar la estrecha relación que posee el sistema de notificaciones con el debido derecho de defensa, siendo que corresponde declarar su nulidad cuando la falta de cumplimiento de las formalidades prescriptas en la ley impidió al administrado controlar las actuaciones, realizar peticiones, interponer recursos, entre otros actos dentro del procedimiento. (Conf. Cotter, Juan Patricio, Derecho Aduanero, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 1ª Ed., Abeledo Perrot, 2014, págs. 944/950)

La notificación hace a la información dentro del procedimiento administrativo y a la concreta posibilidad de poder ejercer actos defensivos, como parte sustancial del derecho a ser oído, aspecto fundamental del derecho al debido procedimiento adjetivo. (Conf. Canosa, Armando, Procedimiento Administrativo, recursos y reclamos, 2ª ed. Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Ed. RAP-Astrea, 2014, págs. 352-357)

IX.- Que conforme se ha expedido la Exma. Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (Sala I, en la causa N° 47857/2023 "PASCUZZO MARIELA NOEMI Y PASCUZZO DARIO ROBERTO SH (TF 124574110-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO") el criterio que debe prevalecer es el que ha fijado la CSJN en tanto ha "otorgado una amplia protección al

derecho de defensa en juicio y debido proceso y en ese sentido ha establecido que estando en juego el alcance de dichos derechos debe estarse a favor de aquélla solución que evite la conculcación de garantías de raíz constitucional" (Fallos: 329:3673; 332:2487; 338:1311; Sala I, causa pronunciamiento del 14 de Mercedes Benz Argentina", junio de 2022).

Que esta decisión es coherente con lo resuelto por este juzgador en oportunidad de expedirme en dicha causa (INLEG-2023-94558171-APN-VOCXXI#TFN)-decisión revocada por la Alzada-oportunidad en la cual se declaró como no presentado el recurso por incumplimiento del apoderamiento TAD a nombre de la sociedad de hecho, atento a las limitaciones que pesan sobre el juez administrativo, las que no se verifican en el ámbito propio del poder Judicial, quien tiene la facultad del control de constitucionalidad de las normas.

Que por todo lo expuesto, no cabe más que declarar la nulidad de la notificación y tener por válida la efectuada en fecha 10/11/2025, momento en el cual la actora tomó conocimiento a través de la presentación efectuada ante la autoridad aduanera. Por ello, el recurso resulta interpuesto en tiempo y forma, dentro del plazo previsto por la legislación aduanera.

X.- Que, aclarada la cuestión preliminar, es que corresponde ingresar al fondo de la cuestión.

Al respecto, es importante señalar que la resolución apelada (y su aprobatoria) resolvió absolver a la actora de la infracción del art. 954 inciso a) del C.A. y, al mismo tiempo, formular cargo por tributos, atento a la presentación del certificado de origen con ciertos defectos formales que impedirían tenerlo como válido a los fines previstos por la normativa aplicable.

Resulta evidente que la formulación de dicho cargo se efectuó como resultado final del procedimiento para las infracciones que fue canalizado a través de las actuaciones administrativas N° 13806-58-2011, **en cuyo marco se omitió un paso medular que es la corrida de vista, regulada en el art. 1101 del C.A.**

Que, en efecto, la única notificación que se cursó fue la cuestionada en autos a través del sistema SICNEA, sin que con anterioridad se haya conferido posibilidad alguna de defenderse por parte de la recurrente. Ello, en abierta violación a lo dispuesto en el art. 1101 del C.A. ya citado.

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

Que, por su parte, el art. 1012 del C.A. establece que "*sin perjuicio de los actos cuya notificación estuviere expresamente prevista en los procedimientos regulados en este código, deberán ser notificados: a) los actos administrativos de alcance individual que tuvieren carácter definitivo y los que, sin serlo, obstaren a la prosecución de los trámites (...) c) los que ordenaren emplazamientos, intimaciones, citaciones, vistas o traslados* (…)".

Que indudablemente la demandada no ha dado cumplimiento a los recaudos exigidos en la normativa

aduanera que regulan el procedimiento para las infracciones (arts. 1080 a 1117 del C.A.), esto es, conferir vista a los efectos del debido ejercicio del derecho de defensa, siendo dicho procedimiento la etapa procesal oportuna a esos fines.

Asimismo, **incluso en la carátula de las actuaciones se encuentra escrita a mano la frase "correr vista"** Aquella expresión escrita a mano alzada no trazaba un camino optativo, sino el mandato inexcusable que terminó convertido en letra muerta.

Que el proceder del servicio aduanero afecta no sólo el derecho de defensa frente a la imputación administrativa sino también los más elementales principios del derecho procesal y del debido proceso (ver al respecto la Exposición de Motivos del Código Aduanero, Título I, Capítulo Primero, "Disposiciones comunes a todos los procedimientos ante el servicio aduanero").

XI.- Que la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal se expidió en relación a la significación e importancia de la corrida de vista en el marco del procedimiento infraccional y recalcó que *"En esas condiciones, deviene aplicable el criterio adoptado por esta Sala en las causas 29997/11 "Cosena Seguros SA (TF 24583-A) c/ DGA", resol. del 9/2/12 y 56691/15 "Ramirez, Horacio Omar c/ DGA", resol. del 5/4/16, en las que resolvió que la corrida de vista prevista en el artículo 1101 del Código Aduanero* ***no consagra un inútil formalismo sacramental****, sino que* ***con ella se pretende dar plena dimensión al derecho constitucional a ser oído antes de la emisión del acto*** *que pone fin a un sumario infraccional; de manera que su incumplimiento por parte de la administración no puede ser saneado a posteriori y en otra instancia, quedando el acto fulminado de nulidad al no haberse concretado los procedimientos pertinentes."* (el resaltado es propio). (Sala IV, Expediente N°: CAF 003259/2024/CA001, "SANCOR COOPERATIVA DE SEGUROS LTDA (TF 115541586-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo", 23/04/2024)

Idéntico criterio se aplicó en las causas 46837/22 "Gax SA (TF 77575105-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo", sentencia del 13/9/22, y 46832/22 "Envases del Plata SA (TF 84138521-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", sentencia del 20/9/22, entre otras.

En igual sentido se había expedido con anterioridad en las siguientes causas: JBS LEATHER ARGENTINA SA (TF 140339068-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo, 04/04/2024, INDUSTRIAS JOHN DEERE ARGENTINA SA (TF 12233751-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo, 04/04/2024 y CURTIEMBRE ARLEI SA (TF 69663664-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo", 12/03/2024, entre otras.

Por todo lo expuesto, corresponde declarar la nulidad de la resolución en cuanto fuera materia de agravio, por la omisión de efectuar la corrida de vista.

Por todo lo expuesto, voto por:

1).- DECLARAR LA NULIDAD de la notificación N° 24001NOTI243589G y, en consecuencia, **RECHAZAR** la excepción de cosa juzgada opuesta por la representación fiscal.

2).-DECLARAR LA NULIDAD de la Resolución N° 2020-654-E-AFIP#DPRLA#SDGTLA en cuanto

fuera motivo de agravio, por los motivos expuestos en el considerando X.

3).- Costas a cargo del Fisco.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

Por ello, voto por:

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

1).- DECLARAR LA NULIDAD de la notificación N° 24001NOTI243589G y, en consecuencia, **RECHAZAR** la excepción de cosa juzgada opuesta por la representación fiscal.

2).-DECLARAR LA NULIDAD de la Resolución N° 2020-654-E-AFIP#DPRLA#SDGTLA en cuanto fuera motivo de agravio, por los motivos expuestos en el considerando X.

3).- Costas a cargo del Fisco.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.09.14 17:43:13 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: 2026.09.14 21:04:03 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: 2026.09.15 02:48:25 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: 2026.09.15 02:49:36 -03:00