República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-90109648-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 16 de Septiembre de 2026

Referencia: Sentencia EX-2023-98983283- -APN-SGASAD#TFN CORREO ANDREANI SA

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 XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados " **CORREO ANDREANI SA c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **EX-2023-98983283- -APN-SGASAD#TFN**.

El **Dr. Juan Manuel Soria** dijo:

I.- Que mediante RE-2023-98980286-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma CORREO ANDREANI SA e interpone recurso de apelación contra la Resolución RESOL–2023-172-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI que la condena por tenencia injustificada de mercadería de origen extranjero con fines comerciales o industriales (infracción prevista en el art. 987 del Código Aduanero). Hace una reseña de los antecedentes de la causa. Se agravia de la resolución apelada por considerarla arbitraria, por no haber analizado de la defensa. Niega la comisión de la infracción endilgada. Especifica que en el caso que nos ocupa, el requisito de la finalidad comercial y/o industrial no se encuentra reunido. Justifica la tenencia de la mercadería mediante un remito, expedido de conformidad con la ley 20.216. Sostiene que mediante el referido instrumento queda demostrado que se encontraba ejecutando un servicio de encomienda al momento del secuestro y que con dicha tenencia no perseguía un fin comercial. Aclara que la prestación asumida consiste en el transporte de los bienes encomendados con el objetivo de que lleguen a destino en tiempo y forma. Manifiesta que toda vez que sobre las encomiendas rige el principio de inviolabilidad de los envíos postales, no le compete demostrar si la mercadería fue o no nacionalizada a través de un despacho regular de importación o si existe una factura de compraventa emitida por el remitente al destinatario que refleje tales datos registrales. Cita doctrina y jurisprudencia en apoyo de su postura. Hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que mediante IF-2023-138295678-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 de la contraria. 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 CA. Manifiesta que la actora poseía la mercadería secuestrada e identificada en el anexo, por lo que tal situación resulta incontestable. Asimismo, destaca que, a los efectos de la imputación de la infracción endilgada, el remitente de la mercadería secuestrada no se encontraba individualizado.

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.- Que mediante PV-2023-140354651-APN-VOCXVIII#TFN se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas SIGEA 12492-553-2022. Con posterioridad, se eleva la causa a esta Sala "F" y se llaman autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA 12492-553-2022 se inicia con el acta de interdicción de encomiendas fechada 1.5.2022. A fs. 11 obra el acta de apertura de bultos. A fs. 12 se agrega el detalle de la mercadería en infracción. A fs. 17/vta. obra el aforo, valoración y determinación de multa. A fs. 41/vta., con fecha 13.10.2022, se apertura sumario y se corre vista de lo actuado a la firma CORREO ANDREANI SA por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 987 del CA (quien resulta notificada el 17/10/22 según constancia de fs. 43). A fs. 44 se declara la rebeldía de la imputada. A fs. 54/63 se presenta su descargo la firma transportista y acompaña prueba documental. A fs. 64 se provee su presentación y se levanta la rebeldía. A fs.71/72 se emite el dictamen jurídico 53/2023 (AD GUAL) y a fs. 74/75 se dicta la Resolución RESOL–2023-172-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI.

V.- Que corresponde resolver si la Resolución RESOL–2023-172-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI, por la que se condenó a la firma CORREO ANDREANI SA, aquí recurrente, al pago de una multa y comiso de la mercadería considerada en infracción consistente en "cuatro cubiertas p/vehículo 295/80 R25.5", en los términos del art. 987 del CA, se ajusta a derecho.

Que el 987 del CA establece: "El que por cualquier título tuviere en su poder con fines comerciales o industriales mercadería de origen extranjero, y no probare, ante el requerimiento del servicio aduanero que aquella fue librada lícitamente a plaza, será sancionado con el comiso de la mercadería de que se tratare y con una multa de 1 a 5 veces su valor en plaza. A los efectos de la comprobación de la legítima introducción a que se refiere este artículo, sólo se admitirá la documentación aduanera habilitante de la respectiva importación. No será de aplicación lo dispuesto en este artículo cuando el hecho encuadrare en cualquiera de los supuestos previstos en los artículos 985 y art. 986".

VI.- Que en el presente caso, según resulta de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, el 1.5.2022, personal de Gendarmería Nacional, procedió al secuestro de 62 bultos transportados bajo el régimen de encomiendas, en presencia de dos testigos, que eran trasladadas por el camión dominio AE322WD y semirremolque HSB687, perteneciente a la firma transportista CORREO ANDREANI SA, por considerar que la misma se encontraba en presunta infracción a la Ley 22.415. Posteriormente, con fecha 17.8.2022, se procedió a la apertura de cuatro de dichos bultos, conforme acta de apertura obrante a fs. 11 de las act. adm., constatándose la existencia de cuatro cubiertas para vehículos, "medidas 295/80 R25.5", de origen China (ver planilla de fs. 12 de las act. adm.), la cual fue interdictada por no poseer la documentación que avalara su legal ingreso al país.

VII.- Que, en primer lugar, corresponde tratar el planteo incoado por la actora basado en la arbitrariedad de la resolución apelada, por falta de análisis de la defensa presentada.

Que del análisis de las constancias del SICNEA obrantes a fs. 20 y 43 de las actuaciones administrativas, surge que la actora fue fehacientemente notificada del requerimiento del aporte de documentación complementaria y de la corrida de vista del sumario administrativo, los días 26.08.2022 y 17.10.2022, respectivamente.

En este aspecto, cabe destacar que la actora ha tenido en esta instancia amplia posibilidad de defender sus derechos y solicitar las pruebas que considerara de su interés.

Amerita poner de relieve que, cuando se invoca la restricción de la defensa en juicio con relación al procedimiento sustanciado en sede administrativa, la efectiva violación al art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (conf. fallos, 205-549, 247-52

consid. 1º., 267-393 consid. 12° y otros), porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio “ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia” (fallos 205- 549, consid. 5º y sus citas).

En virtud de lo expuesto, se concluye que la garantía de defensa en juicio no se ha violado conforme a la jurisprudencia señalada, habida cuenta, además, de la posibilidad de defender con toda amplitud sus derechos en esta instancia.

VIII.- Que respecto al agravio relativo a la vulneración de la garantía de inviolabilidad de los envíos postales consagrada en el artículo 6° de la Ley 20.216, entiendo que, en el caso de autos, no se dan las condiciones para aseverar tal extremo.

Véase que en los arts. 7 y 8 de dicha norma se faculta a las autoridades correspondientes, para intervenir los envíos postales en caso de que existan presunciones sobre violaciones a las normativas, aduanera y tributaria.

Asimismo, el art. 112 del CA prescribe que: “El servicio aduanero ejercerá el control sobre las personas y la mercadería, incluida la que constituyere medio de transporte, en cuanto tuvieren relación con el tráfico internacional de mercadería”. Asimismo, el art. 120 del mismo cuerpo legal que establece: “Cuando la ilicitud pudiera constituir delito de contrabando, su tentativa o encubrimiento, los agentes del servicio aduanero y los de las fuerzas de seguridad y policiales deberán detener a los responsables, cualquiera fuere la zona en que éstos se encontraren y darán aviso inmediato a la autoridad judicial competente, poniéndolos a su disposición dentro de las CUARENTA Y OCHO (48) horas. A tales efectos, cuando dichos funcionarios se encontraren en persecución de personas que hubieren cometido tales delitos, podrán allanar y registrar el domicilio, residencia o lugar en que aquellas personas se hubieren introducido, sin necesidad de previa autorización judicial”.

Que el art. 1081 del CA dispone, a su vez, que "Cuando el servicio aduanero tomare conocimiento de la presunta configuración de una infracción aduanera, deberá practicar todas las diligencias necesarias para investigar los hechos, a cuyo efecto podrá ejercer todas las funciones de control que las leyes le acordaren".

Con lo cual las previsiones de la Ley 20.216, no se contraponen con las atribuciones ejercidas por las autoridades aduaneras, y en su caso por agentes de fuerza de seguridad federales que colaboran con ella en una de las tareas troncales del servicio aduanero cual es la del control del tráfico internacional de mercaderías que tiene como objetivo, entre otros, la de la prevención y/o represión de ilícitos aduaneros, dentro de los cuales se encuentran las infracciones aduaneras tipificadas en el código aduanero.

En el caso de autos, además, los neumáticos se encontraban identificables como tales por su propia configuración física, sin embalaje que impidiera reconocer su naturaleza. Aun cuando hubieren contado con algún recubrimiento exterior durante el transporte, su forma y características externas tornaban inequívoca su identificación. En tales condiciones, la actuación del servicio aduanero no implicó intromisión ilegítima en correspondencia privada sino verificación de mercadería exteriormente perceptible.

Que, a mayor abundamiento, cabe precisar que la garantía de inviolabilidad de la correspondencia consagrada en el art. 18 de la Constitución Nacional y el art. 6 de la Ley 20.216 no constituye un derecho que ampare el tráfico de bienes sustraídos al control estatal. En el marco del servicio de encomienda postal, es imperativo distinguir entre el secreto postal —que protege la intimidad de las ideas y pensamientos contenidos en una misiva— y la mercadería de transporte, la cual, por su propia naturaleza comercial, se encuentra sujeta a las facultades de control y fiscalización del servicio aduanero.

En el caso de autos, la materialidad de los objetos secuestrados (cuatro neumáticos de origen chino) y su configuración física externa —perceptible aún bajo recubrimientos— permitían descartar *ab initio* que se tratara de correspondencia epistolar protegida por el secreto.

La facultad de apertura no deriva de una autorización judicial específica en cada caso, sino de la interdicción legalmente practicada y de la función verificadora propia de la Aduana establecida en los arts. 119 y 120 del CA. Por lo tanto, no se verifica una intromisión ilegítima, sino el ejercicio legítimo de las potestades de control sobre el tráfico de mercaderías,

máxime cuando la propia prestadora postal (CORREO ANDREANI SA) omitió cumplir con los deberes de identificación del dador de carga que le imponen las normas de transporte vigentes.

IX.- Que del análisis de las constancias del expediente administrativo se corrobora que la actora en ningún momento acreditó el legal ingreso a plaza de la mercadería en cuestión.

El art. 987 del CA contiene una asignación legal específica de la carga probatoria, al disponer expresamente que incurre en infracción quien tenga en su poder mercadería de origen extranjero con fines comerciales o industriales "y no probare, ante el requerimiento del servicio aduanero, su lícito libramiento". No se trata, pues, de una inversión genérica de la carga de la prueba, sino de la distribución probatoria propia de la figura, que impone al tenedor la obligación de acreditar la legítima introducción a plaza de la mercadería. En el caso de autos la actora no aportó documentación idónea que permita tener por acreditado el lícito despacho a consumo o el cumplimiento de los requisitos legales de importación.

El elemento "finalidad comercial o industrial" previsto en el art. 987 CA no exige que el tenedor persiga personalmente la reventa o industrialización de la mercadería, sino que la tenencia se inserte objetivamente en una cadena de comercialización incompatible con el uso o consumo personal. La cantidad transportada (cuatro neumáticos nuevos), su modalidad de envío y el carácter profesional del transporte interjurisdiccional permiten inferir razonablemente dicha inserción.

Corresponde mencionar también, que la actora obvió adoptar los debidos recaudos, exigidos normativamente, al recepcionar la encomienda, según pautas establecidas en la Resolución 1027/2005 del Ministerio de Transporte de la Nación, modificada por la Resolución 77/2019 de la Secretaría de Gestión de Transporte y lo propio al identificar debidamente a la persona que despachó los paquetes, a saber: "… Art. 8º — SISTEMA DE CONTROL DE ENCOMIENDAS. En todo envío de bulto o encomienda el sistema informático a que se refiere el artículo 2º de la presente resolución, deberá capturar los siguientes datos: a) Nombre y apellido del dador de la carga, b) Nacionalidad, c) Tipo y número de documento, d) Empresa operadora de transporte, e) Lugar, fecha y hora de origen, así como precio, peso, lugar, fecha y hora estimada de arribo a destino. Las constancias de la recepción de las encomiendas por parte del permisionario deberán ser numeradas, emitidas en formularios preimpresos, uniformes y contener los datos mencionados en el presente artículo. Art. 9º — Ante hechos que impidan en forma insuperable proceder conforme lo establecido en el artículo precedente, los permisionarios deberán poseer preimpresos y numerados en blanco formularios en los que se asentará la causa de su utilización, la hora y fecha, mediante los cuales se expedirán las constancias de recepción de la encomienda y completados en forma manual con los mismos datos individualizados en el precedente artículo. Art. 10. — Toda encomienda y/o bulto que se transporte estará sellado con un precinto de seguridad que consistirá en cualquier técnica que asegure el cierre del bulto y permita identificar cualquier apertura no autorizada desde su despacho hasta su entrega. Quién envíe una encomienda o bulto deberá suministrar los datos que identifiquen al remitente y al destinatario, siendo requisito indispensable para el retiro del bulto o encomienda, acreditar debidamente el carácter de destinatario o de mandatario de éste. La conformidad del destinatario al producirse el acto de recepción de la encomienda deberá asentarse en forma documentada. Los permisionarios deberán poseer un libro de reclamos, en donde los destinatarios de encomiendas puedan asentar su queja en caso de recibir la encomienda en disconformidad (…).".

Que, en este sentido, la conducta de la actora no se limitó a una omisión formal, sino que reveló falta de diligencia en la identificación del dador de la carga, obligación impuesta por la Resolución 1027/2005 del Ministerio de Transporte (modificada por Res. 77/2019). De la compulsa de las actuaciones se desprende que, si bien se identificó nominalmente a un presunto remitente Hilda Miranda, la empresa omitió registrar su documento de identidad, extraer copia del mismo y su domicilio real. Resulta agravante observar que, en el espacio destinado al domicilio del remitente, se consignó "El Dorado, Misiones", lo que evidencia la recepción de un bulto con un domicilio inexistente o manifiestamente falso.

Que al tiempo de la infracción en trato, la mercadería en cuestión (neumáticos) se encontraba sometida a una prohibición de carácter económico, establecida por la Ley 25.626, cuando los mismo eran usados o reacondicionados o bien se encontraban sujetos a estrictas restricciones e intervenciones previas que establecía el Régimen Automotriz cuando los

mismos eran nuevos, en tanto que solo se podían comercializar cuando se cumpliera con lo estipulado en la Resolución 91/2001 de la Ex Secretaria de Industria, esto es, la obtención de un certificado de homologación de autopartes y/o elementos de seguridad.

Que resulta relevante en este punto lo manifestado por Gendarmería Nacional al momento de solicitar la intervención del Servicio Aduanero en tanto manifiesta que: "(...) se constató la presencia de SESENTA Y DOS (62) Bultos transportados bajo el régimen de encomienda, que en concordancia a su peso, dimensiones, características, origen y destino, harían presumir que en su interior contendrían mercadería en infracción a la Ley de Aduana Nro. 22.415". Aclarando que los mismos eran trasladados en "transporte de cargas generales de la empresa "ANDREANI", Marca Scania, Modelo: G410 A4X2, Dominio Colocado "AE322WD (...)", proveniente de Eldorado, Provincia de Misiones, con destino final Benavidez, provincia de Buenos Aires (...)".

Corresponde destacar que quien tenía en su poder la mercadería era la parte actora, mercadería que por sus característica (4 cubiertas para vehículos, "medidas 295/80 R25.5" Chinas) y el contexto circunstancial al momento de los hechos en donde los medios públicos de comunicación daban cuenta del combate del Estado Nacional a la introducción ilegal de cubiertas de países vecinos (https://economis.com.ar/tag/neumaticos-2/;https://misionesonline.net/2022/09/22/contrabando-en-eldorado/;https://delatribunatv.com/economia/economia-de-misiones/desmantela ron-una-red-de-contrabando-de-neumaticos-en-el-correo-argentino-de-eldorado/ entre muchos otros), que se encontraban a mucho menor valor del mercado interno y que dan cuenta de los numerosos y reiterados procedimientos realizados en las Rutas Nacionales (muchos de ellos tramitando en este Tribunal Fiscal, y varios de la firma actora).

Surge del cotejo de las actuaciones administrativas que del Acta de Valoración de Mercaderías de fecha 22.08.2022, que estableció que la mercadería en juego era extranjera, entre otros motivos por cuanto carecía, al ser fiscalizada del Certificado de Homologación de Autopartes y/o elementos de Seguridad (C.H.A.S.) y del Certificado de Autoparte Primer Equipo (C.A.A.P.E.), documentación que exigible al tiempo de comisión de la infracción en análisis.

Que la actora no aportó documentación aduanera idónea que permita tener por acreditado el despacho a consumo o el cumplimiento de los requisitos legales de importación de la mercadería extranjera transportada.

Se colige entonces que se configuró la infracción prevista y tipificada en el art. 987 del CA. Es decir que no se ha probado ni ante el servicio aduanero ni ante esta instancia, su legal ingreso al país y además las cantidades ingresadas/transportadas hacen presumir su fin comercial.

También resulta verificado el carácter foráneo de la mercadería, tal y como se afirma en el detalle de su secuestro en el momento de procederse a su clasificación y aforo.

También corresponde poner de relieve otro elemento trascendente del tipo infraccional cuestionado, cual es el relativo al sujeto responsable de la infracción endilgada. En este sentido, la actora, en su descargo a partir de sus argumentaciones pretendió trasladar la responsabilidad de los hechos al cargador o remitente y/o destinatario, siendo que no se consignaron en forma completa sus datos, en la documentación que en tales procedimientos se formaliza –lo cual surge además de la prueba que se visualiza de la actuaciones administrativas digitalizadas arrimadas: en los remitos emitidos "ANDREANI", constan origen y destino, nombres y apellidos de remitente y destinatario, pero no los documentos de identidad de estos y en algunos casos tampoco sus domicilios-.

Concluyo que no hay medios probatorios presentados por la recurrente, que en forma contundente puedan desvirtuar, en esta instancia de apelación, la incriminación de la que fue objeto en ámbito administrativo.

Corresponde entonces ratificar lo afirmado por la Aduana, toda vez que en el caso de autos se dan los elementos materiales exigidos por las normas, es decir: se trata de un tenedor de mercadería de origen extranjero, con fines comerciales que no acreditó su legítimo ingreso a plaza.

Que la habilitación para el traslado de encomiendas postales torna aplicable el principio general del derecho receptado en el entonces vigente art. 902 del Código Civil, conforme el cual, cuanto mayor sea el deber de obrar con prudencia y pleno conocimiento de las cosas, mayor será la obligación que resulte de las circunstancias posibles de los hechos (confr. “La responsabilidad en las infracciones aduaneras" Enrique C. Barreira y Héctor G. Vidal Albarracín, La Ley T.1989-A, Sección Doctrina), mejorado por la actual redacción del artículo 1725 del Código Civil y Comercial de la Nación (Ley 26.994) que lo sustituye: “Valoración de la conducta. Cuanto mayor sea el deber de obrar con prudencia y pleno conocimiento de las cosas, mayor es la diligencia exigible al agente y la valoración de la previsibilidad de las consecuencias”.

La aceptación de una encomienda en una zona de riesgo fronterizo, con mercadería de alto valor y bajo un domicilio incompleto, constituye una clara omisión de los deberes de cuidado que le corresponden.

En virtud de lo expuesto, **VOTO POR:**

Confirmar la RESOL–2023-172-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI, dictada en la Actuación SIGEA 12492-553-2022, con costas.

El **Dr. Pablo A. Garbarino** dijo:

I.- Que me remito al relato de los antecedentes procesales de la causa y de las posiciones asumidas por las partes efectuado en el voto que antecede, sin perjuicio de reseñar seguidamente aquellas constancias de las actuaciones administrativas que resultan relevantes para la solución que propicio.

II.- Que, sentado ello, corresponde resolver si la Resolución RESOL-2023-172-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI (en adelante, Resolución nro. 172/2023), por la que se condenó a la firma CORREO ANDREANI S.A., aquí recurrente, al pago de una multa y al comiso de la mercadería considerada en infracción, consistente en cuatro (4) cubiertas para vehículos, medidas 295/80 R25.5, de origen chino, en los términos del artículo 987 del Código Aduanero, se ajusta a derecho (v. RESOL-2023-172-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI, obrante a fs. 74/75 de las act. adm.).

III.- Que el artículo 987 del Código Aduanero establece: “El que por cualquier título tuviere en su poder con fines comerciales o industriales mercadería de origen extranjero, y no probare, ante el requerimiento del servicio aduanero que aquella fue librada lícitamente a plaza, será sancionado con el comiso de la mercadería de que se tratare y con una multa de 1 a 5 veces su valor en plaza. A los efectos de la comprobación de la legítima introducción a que se refiere este artículo, sólo se admitirá la documentación aduanera habilitante de la respectiva importación. No será de aplicación lo dispuesto en este artículo cuando el hecho encuadrare en cualquiera de los supuestos previstos en los artículos 985 y 986”.

Que de la norma transcripta se desprende que la configuración de la infracción requiere no sólo el carácter extranjero de la mercadería y la falta de acreditación de su legítimo libramiento a plaza, sino también que el sujeto imputado la tenga en su poder y que dicha tenencia responda a una finalidad comercial o industrial.

Que, asimismo, el artículo 1° del Decreto N° 4531/65 contempla, entre los sujetos obligados a acreditar la legítima introducción de las mercaderías extranjeras que por cualquier título tengan en su poder, a los transportistas, mientras que su artículo 2° establece las pautas conforme a las cuales debe apreciarse la finalidad comercial o industrial contemplada por el régimen.

Que la inclusión de los transportistas entre los sujetos alcanzados por dicha reglamentación no determina, sin embargo, por sí sola, la configuración de la infracción, pues para ello resulta necesario verificar, en cada caso, la concurrencia de los presupuestos exigidos por el artículo 987 del Código Aduanero y, en particular, el alcance de la tenencia atribuida y la finalidad comercial o industrial requerida por la figura.

Que, por otra parte, si bien el artículo 987 establece una específica distribución de la carga probatoria respecto de la

acreditación del legítimo libramiento a plaza de la mercadería extranjera, dicha regla presupone que se encuentren reunidos los restantes elementos constitutivos de la infracción. En consecuencia, la falta de documentación aduanera que acredite el legítimo ingreso de la mercadería no permite, por sí sola, tener por configurada la figura respecto de cualquier sujeto que se encuentre materialmente en contacto con ella.

IV.- Que, en el presente caso, de las actuaciones administrativas surge que el día 1° de junio de 2022 personal de Gendarmería Nacional efectuó un procedimiento sobre la Ruta Nacional N° 14, km 73, de la localidad de Gualeguaychú, respecto del camión dominio AE322WD y semirremolque HSB687, pertenecientes a CORREO ANDREANI S.A., en el que eran transportados sesenta y dos (62) bultos bajo el régimen de encomiendas (v. a fs. 2/3 el acta de interdicción de encomiendas).

Que, en atención al peso, dimensiones, características, origen y destino de determinados bultos, se presumió que podrían contener mercadería en infracción a la Ley N° 22.415, procediéndose a su interdicción. Posteriormente, con fecha 17 de agosto de 2022, se efectuó la apertura de cuatro de ellos, identificados mediante los códigos de barras Nros. 360000504071360, 360000504071020, 360000504070970 y 360000504071380, constatándose que contenían cuatro cubiertas marca GOODRIDE, medidas 295/80 R25.5, de origen chino (v. acta de apertura de fs. 11 y detalle de mercadería de fs. 12 de las act. adm.).

Que de las guías correspondientes a aquellos envíos surge consignada la Sra. Hilda Miranda como remitente, con referencia a “Las Palmas #”, Eldorado, Misiones, y el Sr. Atilio Difabio como destinatario, con domicilio en Chile 512, San Rafael, Mendoza, además de encontrarse individualizados los respectivos códigos de envío, peso y dimensiones de los bultos (v. guías de encomienda correspondientes a los envíos Nros. 360000504071360, 360000504071020, 360000504070970 y 360000504071380, obrantes a fs. 4/7 de las act. adm.).

Que, ante la insuficiencia de los datos correspondientes a la remitente, el servicio aduanero requirió a CORREO ANDREANI S.A. la presentación de las guías debidamente cumplimentadas, incluyendo los datos necesarios para su identificación (v. Nota N° 175/2022, de fecha 24/08/2022, obrante a fs. 18 de las act. adm.). La recurrente compareció y acompañó la documentación correspondiente a los envíos (v. presentación de CORREO ANDREANI S.A. de fecha 12/09/2022, fs. 22/23), sin que de ella surgieran el documento de identidad de la Sra. Hilda Miranda ni otros datos que permitieran, a criterio del servicio aduanero, su identificación fehaciente.

Que, sobre esa base, en sede administrativa se consideró que la insuficiente identificación de la remitente permitía presumir la inexistencia del contrato de transporte y atribuir, en consecuencia, la condición de tenedora de la mercadería a CORREO ANDREANI S.A. Asimismo, se estimó que la cantidad y características de los bienes permitían presumir su finalidad comercial (v. auto de apertura del sumario de fecha 13/10/2022, obrante a fs. 41/vta. de las act. adm.; asimismo, Dictamen Jurídico N° 53/2023, fs. 71/72).

Que, finalmente, mediante la resolución aquí recurrida, el servicio aduanero consideró configurada la infracción prevista en el artículo 987 del Código Aduanero, condenó a la recurrente al pago de una multa de PESOS QUINIENTOS CUARENTA Y SEIS MIL CIENTO NOVENTA Y SEIS CON CUARENTA Y SEIS CENTAVOS ($546.196,46) y dispuso el comiso de la mercadería (v. Resolución nro. 172/2023, fs. 74/75 de las act. adm.).

V.- Que, bajo tales premisas, corresponde determinar si la intervención atribuida a la recurrente, en su carácter de empresa dedicada a la prestación de servicios postales y de encomiendas, resulta subsumible en la infracción prevista en el artículo 987 del Código Aduanero, extremo que exige examinar tanto el alcance de la tenencia atribuida como la finalidad comercial o industrial exigida por dicha figura.

Que corresponde analizar, en primer término, el alcance de la tenencia atribuida a la recurrente.

Que de las actuaciones administrativas surge que la intervención de CORREO ANDREANI S.A. respecto de los bienes secuestrados tuvo lugar en el marco de la prestación de un servicio de encomiendas (v. guías de encomienda de fs. 4/7).

Su condición de prestadora de servicios postales y de encomiendas se encuentra, además, acreditada mediante la Certificación N° 74/2021 expedida por el Ente Nacional de Comunicaciones, incorporada a las actuaciones (v. Certificación N° 74/2021, fs. 60 de las act. adm.).

Que, en el caso de los operadores postales y de las empresas dedicadas al transporte de encomiendas, el alcance de esa intervención debe ser examinado a la luz del régimen jurídico específico aplicable a la actividad.

En tal sentido, la Ley N° 20.216 consagra en su artículo 6° la inviolabilidad de los envíos postales e impone la obligación de no abrirlos, apoderarse de ellos, suprimirlos, dañarlos, desviarlos de su curso ni tratar de conocer su contenido. A su vez, el artículo 17 establece que el envío postal pertenece al remitente hasta tanto sea entregado al destinatario o a la persona autorizada para recibirlo.

Que, en este punto, no puede perderse de vista que la expresión “tuviere en su poder” empleada por el artículo 987 del Código Aduanero no puede ser entendida como equivalente a cualquier supuesto de mera detentación o contacto material con la mercadería. De otro modo, la sola circunstancia física de transportar bienes de origen extranjero bastaría para colocar al transportista en la situación contemplada por la norma, con independencia del título y de las condiciones bajo las cuales los hubiera recibido.

Que la referencia legal a quien “por cualquier título” tuviere la mercadería en su poder amplía ciertamente los títulos en virtud de los cuales puede configurarse la tenencia, pero no torna irrelevante la naturaleza de la relación que el sujeto mantiene con los bienes. En consecuencia, corresponde distinguir la mera disponibilidad física de la mercadería de aquella relación de poder que, atendiendo a las circunstancias concretas del caso, resulte jurídicamente relevante a los fines de la figura examinada.

Que esta distinción adquiere particular significación respecto de quien recibe un envío con el objeto de trasladarlo desde el remitente hasta el destinatario. En tal supuesto, la aprehensión material de los bultos constituye una consecuencia necesaria de la ejecución del servicio encomendado y no se encuentra acompañada, en principio, de una facultad autónoma de disposición sobre su contenido, pues el prestador los recibe para su custodia, conducción y posterior entrega conforme al destino indicado.

Que lo expuesto no implica sostener que un transportista se encuentre, por su sola condición de tal, excluido del ámbito de aplicación del artículo 987 del Código Aduanero. La propia inclusión de los transportistas en el artículo 1° del Decreto N° 4531/65 impide arribar a semejante conclusión. Lo que corresponde determinar es si, en las circunstancias concretas del caso, la relación mantenida por aquél con la mercadería excedió la custodia instrumental y transitoria propia del traslado y asumió las características de la tenencia contemplada por la figura.

Que, desde esa perspectiva, no se advierte en autos que CORREO ANDREANI S.A. hubiera ejercido respecto de las cubiertas una facultad de disposición distinta de la estrictamente necesaria para recibir, custodiar, trasladar y entregar los bultos conforme a las respectivas guías de encomienda. Por el contrario, las constancias examinadas dan cuenta de cuatro envíos individualizados mediante sus correspondientes códigos de identificación, con remitente y destinatario consignados, que se encontraban siendo trasladados bajo el régimen de encomiendas al momento del procedimiento (v. guías de encomienda de fs. 4/7 y Acta de Interdicción de Encomiendas de fs. 2/3).

Que esta inteligencia encuentra sustento en lo resuelto por la Sala III de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en la causa N° CAF 25859/2023/CA1, “Derudder Hermanos S.R.L. c/ DGA”, sentencia del 6 de febrero de 2024, en la que se ponderó que la tenencia ejercida por la empresa transportista durante el traslado revestía carácter precario u ocasional hasta la entrega al destinatario.

Que, en tales condiciones, la circunstancia de que CORREO ANDREANI S.A. tuviera materialmente bajo su custodia los cuatro bultos al momento del procedimiento acredita su disponibilidad física, pero no basta, por sí sola, para tener por configurada la tenencia jurídicamente relevante a los fines del artículo 987 del Código Aduanero. Para ello resulta

necesario ponderar el título y las condiciones concretas bajo las cuales aquélla se encontraba en su poder, que en el caso remiten a una custodia instrumental y transitoria derivada de la ejecución del servicio de encomienda.

VI.- Que, no obstante lo expuesto, aun cuando se admitiera, a los fines argumentativos, que la disponibilidad material ejercida por CORREO ANDREANI S.A. resultara suficiente para satisfacer el requisito de la tenencia previsto en el artículo 987 del Código Aduanero, la sanción tampoco podría mantenerse, toda vez que no se encuentra acreditada la finalidad comercial o industrial de la recurrente respecto de la mercadería transportada.

Que, según resulta de la Exposición de Motivos del Código Aduanero, al explicar el alcance de estas figuras se destaca que “lo punible no es cualquier relación del sujeto con la mercadería de origen extranjero, sino su tenencia injustificada con la finalidad enunciada” (conf. Código Aduanero Comentado, Mario A. Alsina, Enrique C. Barreira, Ricardo Xavier Basaldúa, Juan P. Cotter Moine y Héctor G. Vidal Albarracín, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2011, t. III, Exposición de Motivos, p. 864).

Que de allí se desprende que el carácter comercial de la actividad desarrollada por el transportista no puede ser identificado, sin más, con la finalidad comercial o industrial que el tipo infraccional exige respecto de la mercadería objeto de la imputación.

En efecto, el propósito comercial que pueda tener la recurrente en el desarrollo de su propia actividad —esto es, la prestación onerosa de un servicio de transporte o encomienda— no constituye el fin comercial que el artículo 987 exige respecto de la mercadería. El carácter oneroso de la prestación caracteriza la actividad desarrollada por la empresa, pero no permite atribuirle, por esa sola circunstancia, un interés comercial o industrial sobre los bienes cuya conducción le fue encomendada.

Que la circunstancia de que el artículo 1° del Decreto N° 4531/65 contemple expresamente a los transportistas entre los sujetos obligados a acreditar la legítima introducción de mercadería extranjera que tengan en su poder no conduce a una conclusión diferente. La inclusión de aquellos sujetos en la reglamentación no permite prescindir de la finalidad comercial o industrial que la propia ley exige para la configuración de la infracción.

Una interpretación contraria llevaría a considerar configurado aquel elemento respecto de todo transportista que percibiera una retribución por el servicio prestado, con independencia de la relación que mantuviera con los bienes transportados, desplazando así una exigencia expresamente incorporada por el legislador a la figura infraccional.

Que este criterio ha sido sostenido recientemente en precedentes de este Tribunal. En tal sentido, esta Sala “F”, con igual integración a la presente, señaló que “el transportista que transporta mercadería no tiene, en términos generales, 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”, concluyendo que la actora tenía la mercadería extranjera afectada al servicio de su transporte “sin el fin comercial o industrial que requiere la infracción imputada” (conf. “Empresa Nuestra Señora de la Asunción Comercial Industrial S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”, Expte. EX-2022-29351196- -APN-SGASAD#TFN, sentencia del 17/04/2026).

Que, en igual sentido, la Sala “E” de este Tribunal sostuvo que “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”, precisando asimismo 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” (conf. “Crucero del Sur S.R.L. c/ DGA s/ recurso de apelación”, Expte. EX-2023-40584743- -APN-SGASAD#TFN, sentencia del 13/07/2026).

Que la distinción señalada ha sido reconocida por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en diversos precedentes.

En tal sentido, la Sala IV, en la causa N° 18347/2024, “Crucero del Norte S.R.L. c/ Dirección General de Aduanas”, sentencia del 26/11/2024, destacó que la finalidad comercial o industrial exigida por la figura debe estar referida a la propia mercadería, sin que resulte suficiente el carácter comercial de la actividad desarrollada por la empresa transportista.

En igual sentido, la Sala II sostuvo que el transportista no tiene fines comerciales o industriales respecto de la mercadería transportada, sino que la conduce de un lugar a otro en cumplimiento de un contrato de transporte, distinguiendo el propósito comercial propio de esa actividad del fin comercial exigido respecto de la mercadería (causa N° 13164/2024, “Crucero del Norte S.A. (TF 59024987-A) c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo”, sentencia del 18/10/2024).

Por su parte, la Sala III consideró que no resultaba razonable atribuir a una empresa dedicada al transporte automotor y al servicio de encomiendas una finalidad comercial o industrial respecto de la mercadería incautada, ponderando las condiciones bajo las cuales los bienes eran trasladados (causa N° CAF 25859/2023/CA1, “Derudder Hermanos S.R.L. c/ DGA”, sentencia del 06/02/2024).

Finalmente, la Sala V consideró que la empresa transportista 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 (causa N° 6425/2024, “Transpaq S.A. c/ Dirección General de Aduanas”, sentencia del 31/03/2026).

Que los precedentes reseñados resultan concordantes en cuanto a la necesidad de distinguir la actividad comercial desarrollada por la empresa transportista de la finalidad comercial o industrial que las figuras examinadas exigen respecto de la mercadería.

Que, en el presente caso, no surge acreditado que CORREO ANDREANI S.A. hubiera adquirido las cubiertas, participado en su comercialización o industrialización, obtenido un beneficio económico vinculado con la venta de dichos bienes o ejercido sobre ellos una intervención distinta de la inherente a la prestación del servicio de encomienda.

Que, aun cuando la cantidad, naturaleza y características de las cuatro cubiertas permitieran inferir que la mercadería se encontraba destinada a una operación comercial, ello no resulta suficiente para satisfacer el elemento exigido por el artículo 987 respecto de CORREO ANDREANI S.A.

Que tampoco modifica dicha conclusión la circunstancia señalada en el voto que antecede relativa a las restricciones e intervenciones a las que se encontraba sometida la comercialización de neumáticos de origen extranjero, ni la ausencia de los certificados allí mencionados. Tales extremos podrán resultar relevantes para establecer la regularidad de la introducción o comercialización de la mercadería y, eventualmente, su destino comercial, pero no permiten atribuir a CORREO ANDREANI S.A. la finalidad comercial o industrial que el artículo 987 exige respecto del sujeto que tiene los bienes en su poder.

En efecto, una cosa es el eventual destino comercial de la mercadería y otra, distinta, la finalidad con la cual el sujeto imputado la tiene en su poder. El artículo 987 exige que sea el sujeto a quien se atribuye la infracción quien tenga la mercadería con fines comerciales o industriales, sin que resulte suficiente que aquélla pueda encontrarse objetivamente inserta en una operación o cadena de comercialización desarrollada por terceros.

Sostener que basta la inserción objetiva de los bienes en una cadena de comercialización, con independencia de la finalidad que respecto de ellos corresponda atribuir al sujeto imputado, importaría desvincular la finalidad comercial o industrial expresamente exigida por la norma del sujeto cuya conducta se pretende sancionar.

Por consiguiente, la circunstancia de que las cuatro cubiertas pudieran encontrarse destinadas a su posterior comercialización no permite trasladar automáticamente aquella finalidad a CORREO ANDREANI S.A., cuya intervención acreditada en autos se circunscribió a la prestación del servicio de encomiendas.

VII.- Que tampoco conduce a una conclusión diferente la circunstancia de que la documentación correspondiente a los envíos no contuviera la totalidad de los datos necesarios para la debida identificación de la remitente.

Que, sobre este aspecto, en sede administrativa se consideró que la insuficiente identificación de la Sra. Hilda Miranda permitía presumir la inexistencia del contrato de transporte y atribuir, en consecuencia, la condición de tenedora de la mercadería a CORREO ANDREANI S.A. (v. auto de apertura del sumario de fs. 41/vta. de las act. adm.).

Que tal inferencia no encuentra sustento suficiente en las restantes constancias de la causa. En efecto, los cuatro envíos se encontraban documentados mediante sus respectivas guías de encomienda, vinculadas a los códigos de identificación antes individualizados, en las que figura la Sra. Hilda Miranda como remitente, consignándose “Las Palmas #”, Eldorado, 3380, Misiones, y el Sr. Atilio Difabio como destinatario, con domicilio en Chile 512, San Rafael, Mendoza, además de constar el peso y las dimensiones de los respectivos bultos (v. guías de encomienda de fs. 4/7 de las act. adm.).

Que, si bien tales datos resultaron insuficientes, a criterio del servicio aduanero, para tener por fehacientemente identificada a la remitente, esa circunstancia no equivale a la ausencia de datos sobre su identidad ni autoriza, por sí sola, a desconocer la relación de transporte documentada mediante aquellas mismas constancias.

Que, en particular, las deficiencias que pudieran atribuirse a la recurrente en la identificación de quien entregó los bultos para su transporte no modifican el título ni las condiciones bajo las cuales aquélla mantenía materialmente los envíos en su poder, ni permiten inferir que tuviera las cubiertas con la finalidad comercial o industrial exigida por el artículo 987 del Código Aduanero.

Que, por lo demás, corresponde señalar que el artículo 1° de la Resolución N° 1027/2005, invocada en el voto que antecede, circunscribe su ámbito de aplicación a los permisionarios del servicio público de transporte de pasajeros por automotor de carácter interjurisdiccional, de servicios autorizados de tráficos libres y de servicios ejecutivos, sin que se encuentre acreditado en autos que CORREO ANDREANI S.A. revista alguna de tales condiciones. Por el contrario, su intervención en autos se encuentra documentada en su carácter de prestadora de servicios postales y de encomiendas, inscripta en el Registro Nacional de Prestadores de Servicios Postales bajo el N° 586.

Que, aun prescindiendo de dicha circunstancia y admitiendo, a los fines argumentativos, que los deberes de identificación invocados resultaran exigibles a la recurrente, su eventual inobservancia no resulta suficiente para tener por configurados los presupuestos exigidos por la figura infraccional examinada. En particular, aquella circunstancia no permite transformar la custodia derivada de la prestación del servicio de encomienda en una relación distinta respecto de la mercadería, ni atribuir a la recurrente la finalidad comercial o industrial que el artículo 987 exige respecto de los bienes que se encuentran en poder del sujeto imputado.

Que tampoco conduce a una conclusión diferente la circunstancia señalada en el voto que antecede relativa a que, por su configuración física, pudiera advertirse exteriormente que los bultos contenían neumáticos. Aun admitiendo tal extremo, el eventual conocimiento de la naturaleza de la mercadería transportada no modifica el título ni las condiciones bajo las cuales ésta se encontraba materialmente en poder de la recurrente, ni permite atribuirle, por esa sola circunstancia, la finalidad comercial o industrial exigida por el artículo 987 del Código Aduanero.

Que, por consiguiente, ni las deficiencias verificadas en la identificación de la remitente, ni el eventual conocimiento de la naturaleza de la mercadería transportada, ni el mayor deber de diligencia que pudiera resultar exigible a la recurrente en razón de su actividad profesional resultan idóneos para suplir la ausencia de los presupuestos de la infracción antes examinados.

VIII.- Que, por las razones expuestas, corresponde concluir que la intervención atribuida a CORREO ANDREANI S.A., circunscripta en el caso a la recepción, custodia y transporte de los envíos en cuyo interior fue hallada la mercadería extranjera, no reúne los presupuestos exigidos por el artículo 987 del Código Aduanero para la configuración de la infracción allí prevista.

Que la disponibilidad material derivada de la prestación del servicio de encomiendas no resulta suficiente, en las circunstancias examinadas, para atribuir sin más a la recurrente la relación de tenencia contemplada por la norma y, aun cuando ésta se considerara configurada, tampoco se encuentra acreditado que aquélla tuviera las cuatro cubiertas con la finalidad comercial o industrial exigida por la figura.

Que la circunstancia de que, por su cantidad y características, la mercadería pudiera encontrarse destinada a su comercialización no modifica dicha conclusión, pues aquella finalidad no puede ser trasladada, sin más, a quien intervino respecto de ella en calidad de prestador del servicio de encomiendas.

Finalmente, la falta de acreditación del legítimo libramiento a plaza de la mercadería no altera lo expuesto, toda vez que la carga probatoria contemplada por el artículo 987 presupone que se encuentren reunidos los restantes elementos constitutivos de la infracción y no permite suplir su ausencia.

Por ello, **VOTO por:**

1.- Revocar la Resolución RESOL-2023-172-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI, dictada en la Actuación SIGEA N° 12492-553-2022.

2.- Imponer las costas a la DGA.

El **Dr. Christian M. González Palazzo** dijo:

I.- Que comparto la relación de los hechos y antecedentes efectuada por el Sr. Vocal preopinante, a la que me remito por razones de brevedad. Comparto, asimismo, el rechazo de los agravios relativos a la nulidad de la resolución apelada y a la pretendida vulneración de la garantía de inviolabilidad de los envíos postales, por los fundamentos allí expuestos.

Disiento, en cambio, en cuanto a la solución de fondo. A mi juicio, la conducta de CORREO ANDREANI SA no configura la infracción prevista en el art. 987 del C.A., y ello exige detenerse con particular cuidado en el grado de responsabilidad que corresponde atribuirle según el tipo infraccional de que se trate.

II.- Que conviene partir del contrato que vincula a la transportista con la mercadería que traslada. Conforme el art. 1280 del Código Civil y Comercial de la Nación, hay contrato de transporte cuando el transportista o porteador se obliga a trasladar cosas de un lugar a otro, y el cargador se obliga, a cambio, a pagar un precio o flete. Lo que la transportista persigue con esa relación jurídica —su interés, su "negocio"— es el cobro del flete por el servicio prestado; no la suerte comercial de la cosa transportada, que le es ajena.

De ahí que el giro comercial de una empresa de transporte consista en trasladar, a cambio de ese flete, bienes cuya propiedad pertenece a terceros, y no en comerciar con esos bienes. El carácter profesional u oneroso de la actividad de transporte no equivale, sin más, a la finalidad comercial que el art. 987 del C.A. exige respecto de la propia mercadería transportada.

III.- Que así lo tiene resuelto esta Sala de manera constante. En "CRUCERO DEL NORTE S.R.L. c/D.G.A." (sent. del 31/10/2023) se sostuvo que el transportista que traslada mercadería no tiene, por ese solo hecho, fines comerciales o industriales respecto de ella. Y en "BALUT HNOS. S.R.L. c/D.G.A." (sent. del 7/5/2024) —causa en la que tuve oportunidad de adherir sin salvedades al voto del propio Sr. Vocal preopinante— se reiteró idéntico criterio, descartándose además que la sola falta de mayor identificación de remitentes o destinatarios baste para trasladar la responsabilidad al transportista.

IV.- Que lo expuesto no importa, sin embargo, eximir a la transportista de todo deber de colaboración con el control aduanero. Por el contrario: es precisamente porque su tenencia de la mercadería es ajena a todo interés comercial sobre ella que la normativa le exige reunir y conservar la documentación que permita a la Aduana desvincularla de esa tenencia

y dirigirse, en su caso, contra quien corresponda. Así lo dispone la Res. 1027/2005 del Ministerio de Transporte (modif. Res. 77/2019), que impone a los permisionarios de encomiendas identificar fehacientemente al dador de la carga —nombre, tipo y número de documento, domicilio— y asentar esos datos en la constancia de recepción.

Esa exigencia documental es la contrapartida lógica de la posición que ocupa la transportista: no se le pide que responda por una mercadería que no es suya, sino que acredite, con la diligencia propia de quien la maneja profesionalmente, que efectivamente no lo es.

V.- Que, sentado ello, tampoco corresponde invertir el razonamiento y sostener que el incumplimiento de esa carga documental alcanza, por sí solo, para tener por configurada la finalidad comercial que exige el art. 987 del C.A.

Ese incumplimiento sería, en tal caso, un nuevo atajo probatorio, estructuralmente idéntico al que rechazo en el considerando II: así como el carácter profesional del transporte no demuestra que la transportista persiguiera comercializar la mercadería, tampoco lo demuestra la circunstancia de que haya recabado deficientemente los datos de quien se la entregó. La falta de diligencia documental habla del incumplimiento de un deber propio del contrato de transporte y de su marco regulatorio; no permite, sin más, reconvertirse en una imputación por tenencia comercial que pesa sobre un objeto —la mercadería— ajeno a ese contrato.

VI.- Que no encuentro, en las actuaciones administrativas ni en la resolución apelada, ningún elemento dirigido a demostrar que CORREO ANDREANI SA tuviera un interés comercial propio sobre los neumáticos transportados, ni que estuviera involucrada en su eventual comercialización. Lo único que se ha probado es que la actora incumplió el deber de identificar fehacientemente al dador de la carga, incorporando un domicilio inexistente o manifiestamente falso.

En consecuencia, al no encontrarse reunido el elemento típico exigido por el art. 987 del C.A., corresponde revocar la resolución apelada en cuanto impone a la actora una multa por esa infracción, sin perjuicio de lo que se dirá a continuación respecto del comiso de la mercadería.

VII.- Que distinta es la suerte que corresponde al comiso.

A diferencia de la multa, el comiso no es aquí una pena accesoria que dependa de que se tenga por acreditada la responsabilidad personal de quien transportaba la mercadería. Según resulta de las propias constancias reseñadas por el Sr. Vocal preopinante, los neumáticos secuestrados se encontraban, al tiempo de los hechos, sujetos a una prohibición de carácter económico —Ley 25.626, de tratarse de neumáticos usados o reacondicionados— o, de ser nuevos, a la exigencia de contar con el Certificado de Homologación de Autopartes y/o Elementos de Seguridad (C.H.A.S.) y el Certificado de Autoparte Primer Equipo (C.A.A.P.E.); documentación que, conforme el Acta de Valoración de Mercaderías del 22/8/2022, la mercadería no poseía.

Se trata, entonces, de mercadería cuya introducción o comercialización se encontraba, en el estado en que fue hallada, vedada o sujeta a recaudos que no se demostró que se hubieran cumplido, y que, además, nadie reclamó como propia. Ni CORREO ANDREANI SA —que, según queda dicho, la detentaba en su condición de transportista y no como propietaria ni interesada en su destino comercial— ni el remitente o destinatario de la encomienda —que ni siquiera fue identificado fehacientemente— comparecieron en estas actuaciones a acreditar la legítima introducción de la mercadería ni el cumplimiento de los recaudos que la tornarían apta para circular en plaza.

En esas condiciones, la revocación que aquí se dispone respecto de CORREO ANDREANI SA —fundada en la ausencia de un elemento que le es personal: la finalidad comercial sobre la mercadería— no se proyecta sobre el comiso, que no depende de esa finalidad ni de la responsabilidad de la transportista, sino de la condición objetiva de la mercadería: bienes sujetos a restricciones para su importación, que ningún dueño ni destinatario reclamó ni demostró tener derecho a retirar. Corresponde, en consecuencia, confirmar el comiso dispuesto en la resolución apelada.

Cabe, sin embargo, una aclaración sobre el alcance de lo aquí resuelto. Lo que este voto confirma es que la mercadería no

puede ser restituida a CORREO ANDREANI SA —que nunca fue su propietaria ni tuvo sobre ella un interés distinto del propio del transporte— ni liberada a plaza sin que se acredite el cumplimiento de los recaudos que su régimen específico exige. El tratamiento y destino concreto que corresponda dar a esos bienes es una cuestión que excede lo decidido en autos y que compete a la Dirección General de Aduanas, quien deberá disponer lo pertinente atendiendo a la naturaleza de la mercadería y al régimen que le resulte aplicable.

En rigor, cabe preguntarse si la figura que mejor capta la situación de autos no es, antes que el comiso en su acepción típicamente sancionatoria —que presupone una infracción y un infractor—, la de mercadería en situación de abandono: bienes de origen extranjero que, pese a las oportunidades brindadas a lo largo de este proceso, nadie —ni la transportista, ni el remitente, ni destinatario alguno— reclamó ni intentó demostrar que le pertenecían o que estaban en condiciones de circular lícitamente. No corresponde a este Tribunal zanjar aquí esa calificación, ajena al objeto del recurso que se resuelve; pero sí dejar sentado que, sea cual fuere el cauce formal que en definitiva se le asigne, la mercadería en cuestión no puede quedar liberada a plaza ni retornar a manos de quien nunca acreditó un interés legítimo sobre ella.

VIII.- Que la falta de responsabilidad personal de la transportista bajo el art. 987 del C.A. tampoco implica que su conducta deba quedar sin consecuencia alguna.

El incumplimiento del deber de identificación impuesto por la Res. 1027/2005 —agravado, en el caso, por la incorporación de un domicilio inexistente— compromete directamente la función de control que el servicio aduanero debe ejercer sobre el tráfico internacional de mercaderías, y configura la infracción prevista en el art. 995 del C.A., en tanto sanciona la transgresión de los deberes impuestos por la reglamentación dictada en consecuencia del Código, cuando el hecho afectare o hubiera podido afectar el control aduanero y no tuviere prevista una sanción específica.

Los hechos que sustentan esa calificación son los mismos que fueron objeto de sumario, de vista y de defensa en estas actuaciones —la deficiente identificación del dador de la carga—; lo único que varía es el encuadre jurídico que corresponde asignarles, tarea que compete a este Tribunal por aplicación del principio iura novit curia, en tanto no se introducen hechos nuevos ni se agrava la situación de la actora respecto de la que fue objeto de debate, sino que, por el contrario, se la sustituye por una calificación considerablemente más benigna que la que motivó la resolución apelada.

En consecuencia, corresponde recalificar la conducta de CORREO ANDREANI SA en los términos del art. 995 del C.A. e imponerle la multa allí prevista, que gradúo en su máximo —PESOS DIEZ MIL ($10.000)— en atención a que la falsedad del domicilio consignado excede la mera negligencia y evidencia un incumplimiento particularmente despreocupado del deber de identificación exigido.

IX.- Que no puedo dejar de señalar, llegado este punto, la escasa entidad represiva que en los hechos conserva la sanción que acabo de imponer, y que a mi juicio amerita una reflexión que excede el caso concreto.

El art. 995 del C.A. prevé una multa de pesos mil ($1.000) a pesos diez mil ($10.000). Su art. 996 estableció, en su momento, un mecanismo de actualización automática de esos importes conforme la variación de los índices de precios mayoristas elaborados por el INDEC; pero ese mecanismo —al igual que el que preveía el art. 926 del C.A. para el resto de las infracciones aduaneras, derogado el 1/4/1991 por el art. 10 de la ley 23.928— quedó en los hechos neutralizado por la prohibición de indexar que introdujo el régimen de convertibilidad, y nunca fue restablecido pese a que aquel contexto de paridad cambiaria desapareció hace ya más de dos décadas. El resultado es una escala punitiva nominalmente congelada frente a una economía que no lo está.

Junto a los Dres. Santiago Alejandro Alais, Pablo Sebastián Borgna y Juan Manuel Francia he tenido oportunidad de desarrollar este problema —el de la depreciación de la pena en materia de infracciones aduaneras— en "Los recursos fiscales en tiempos de coronavirus" (elDial.com, cita DC2A23, publicado el 15/4/2020). Señalábamos allí que la combinación de un monto nominal fijo, que no devenga intereses hasta que la sentencia queda firme (art. 924 del C.A. y art. 10 de la ley 23.928), con la extensa duración de los procesos infraccionales —que ante este Tribunal y la Cámara

puede insumir cinco años o más, y que en algún precedente se prolongó por casi veinte— determina que el valor real de la multa, al momento de su efectivo cobro, se encuentre dramáticamente erosionado respecto de su valor nominal, al punto de convertir la decisión de apelar en una fría variable de cálculo económico antes que en el ejercicio genuino de una defensa. Lo que allí advertíamos para las multas de mayor cuantía se verifica aquí de un modo todavía más elocuente: una escala que hoy oscila entre $1.000 y $10.000 no alcanza siquiera a cubrir, en su tope máximo, el costo de gestionar el trámite que la origina, y menos aún a operar como el desincentivo que la norma quiso instituir.

Una pena deja de ser pena cuando su monto deviene, por el mero transcurso del tiempo y la ausencia de mecanismos idóneos de actualización, en una suma irrisoria: se transforma en un costo insignificante, más barato de afrontar que de discutir, y pierde así toda aptitud represiva. Dejo sentada esta reflexión sin que ella pueda —claro está— traducirse en una elevación pretoriana del monto legalmente previsto, cuya fijación corresponde al legislador; pero sí como un llamado de atención sobre la urgencia de dotar a las escalas de los arts. 994 y 995 del C.A. de parámetros de actualización que efectivamente operen, y no permanezcan, como hasta ahora, sujetos a la misma inconstitucionalidad sobreviniente que ya señalábamos hace más de cinco años respecto del resto del régimen infraccional aduanero.

X.- Por ello, **VOTO POR:**

1.- Revocar la RESOL–2023-172-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI, dictada en la Actuación SIGEA 12492-553-2022, en cuanto condena a CORREO ANDREANI SA al pago de una multa por la infracción prevista en el art. 987 del C.A.

2.- Confirmar el comiso de la mercadería dispuesto en dicha resolución.

3.- Recalificar la conducta de CORREO ANDREANI SA en los términos del art. 995 del C.A. e imponerle una multa de PESOS DIEZ MIL ($10.000).

4.- Imponer las costas a la actora.

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

1.- Revocar el art. 2 de la RESOL–2023-172-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI, dictada en la Actuación SIGEA 12492-553-2022, en cuanto condena a CORREO ANDREANI SA al pago de una multa por la infracción prevista en el art. 987 del CA.

2.- Confirmar el comiso de la mercadería dispuesto en el art. 5 de la la RESOL–2023-172-E-AFIP-ADGUAL#SDGOAI.

3.- Imponer las costas a la actora.

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

Suscriben la presente los Dres. Juan Manuel Soria (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.09.14 15:47:49 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: 2026.09.15 21:14:25 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: 2026.09.16 10:02:58 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: 2026.09.16 10:04:23 -03:00