**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**
Año de la Grandeza Argentina

**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2026-91305665-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 18 de Septiembre de 2026

**Referencia:** Sentencia - Expediente Nº 40.084-A "CRUCERO DEL NORTE S.R.L. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación"

---

***TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION***

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Héctor Hugo Juárez y Dr. Juan Manuel Soria, por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación, y con la presidencia a cargo del Vocal nombrado en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"CRUCERO DEL NORTE S.R.L. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación", Expediente Nº 40.084-A**

**El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:**

**I.-** A fs. 8/10, **CRUCERO DEL NORTE S.R.L.**, se presenta, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la **Resolución Nro. 21/2019 (AD PARA) de fecha 21/03/2019**, recaída en el **expediente administrativo 12502-430-2017**, en el que se condenó a la apelante por la comisión de la infracción tipificada y penada en el art. 986 del C.A., con el comiso irredimible de la mercadería secuestrada y el pago de la multa de dos (2) veces el valor en plaza de la misma, importe que asciende a la suma de PESOS CIENTO DIECIOCHO MIL SEIS CON CUATRO CENTAVOS ($ 118.006,04)

En su presentación el apelante, refiere que la resolución recurrida es violatoria de garantías constitucionales como el debido proceso y el derecho de propiedad. Se agravia respecto del fallo aduanero en tanto sostiene que este se fundó en una motivación aparente; que es nula de nulidad absoluta el acta de apertura de las encomiendas, al no contar con las firmas que dice tener; que por el contrario, en el acta se detallan debidamente quienes resultan ser los remitentes y destinatarios de las encomiendas en supuesta infracción; que de la lectura de la resolución en crisis surge claramente que en las GUÍAS DE ECOMIENDA Y ETIQUETAS relevadas fueron, afirma, perfectamente identificados los remitentes y destinatarios de las encomiendas secuestradas amparados por GUÍA de CRUCEROS DEL SUR S.R.L. (CRUCERO EXPRESS) empresa ajena a CRUCERO DEL NORTE S.R.L. y cuya vinculación comercial se limita al alquiler de las bodegas de ómnibus de CRUCERO DEL NORTE S.R.L. para transportar las encomiendas.

Remarca que la verificación realizada fue meramente formal, sin tener en cuenta el tipo de prestación de servicio.

Otro agravio que refiere versa sobre la violación del derecho de defensa, por cuanto sostiene que se dictó una resolución basada en un acta de incautación nula y, agrega, que se le impidió ejercer el descargo pertinente, ante la notificación en un domicilio inexistente.

Agrega que la imputación respecto a supuestas conductas encuadradas en los arts. 986 y 987 del C.A. fue meramente enunciativa, toda vez que desconocen cuáles de las figuras tipificadas en dichos artículos se le imputan.

Se agravia por cuanto sostiene que la resolución recurrida viola el art. 17 de la C.N. que consagra el derecho de propiedad al pretender obligar a la actora a reconocer una deuda que no le pude ser impuesta, sin infracción aduanera individualizada, sin hechos, ni fundamentos, ni debido proceso. Por último se agravia del cálculo que respecto de la multa se efectúa, ya que la condena pecuniaria que se le aplica es cinco veces superior al valor de la mercadería, basándose el servicio aduanero en supuestos antecedentes, que la actora, insiste en que todos y cada uno de ellos están firmes o bien prescriptos. Reserva Caso Federal.

**II.-** Por providencia de fecha 16/05/2019 obrante a fs. 12 de estas actuaciones se la tuvo por presentada la firma CRUCERO DEL NORTE S.R.L. ordenándose el pertinente traslado del recurso impetrado, a la demandada DGA, por el plazo de ley.

**III.-** A fs. 17/23 vta., la representación fiscal contesta el traslado que le fuera conferido del recurso de apelación interpuesto y acompaña las actuaciones administrativas relacionadas a esta causa.

En primer lugar efectúa un relato somero de los hechos de la causa y realiza la negativa genérica de rigor. Respecto de la nulidad planteada por la actora, destaca que a los fines de la declaración de esta, es crucial demostrar el perjuicio concreto que le infirió el vicio que invoca.

Agrega que en relación a la supuesta falta de fundamentación, la representación fiscal critica este agravio ya que sostiene que la actora lo incorpora como tal sin sustento alguno.

Por el contrario el Fisco en su conteste detalla cuáles son las bases en las que entiende se basó, oportunamente, el Administrador de la Aduana de Paraná para dictar su fallo remarcando, como detalle no menor, la declaración de rebeldía de la actora, en el sumario aduanero, ante el silencio que la misma guardara ante la corrida e vista.

Recuerda el propósito de la figura del art. 986, que tiene como finalidad la de combatir el contrabando, y las dificultades que conllevan probarlo una vez que las mercaderías ingresan a plaza clandestinamente

Insiste que se trata de una infracción prevista como norma de carácter sustancial, relativa a la protección que debe ejercer la aduana, no solo en lo que hace a la introducción legítima, sino asimismo, al control marcario. Cita fallos.

Invoca acerca del carácter objetivo de la figura infraccional que determina la inversión de la carga de la prueba, la que se configura en cabeza del tenedor, quien es el que debe demostrar la legítima introducción de la mercadería en cuestión, resultando para estos supuestos únicamente válida la documentación aduanera habilitante de la respectiva importación. Cita fallos alusivos al tema.

Resalta que del análisis llevado adelante por Aduana quedó acreditado, que la recurrente tenía en poder

mercadería de origen extranjero de la cual no se pudo acreditar el lícito libramiento a plaza y según su criterio dejando acreditado el nexo causal. A su vez destaca que de la cantidad, variedad y valor de la mercadería secuestrada surge, se desprender, sin lugar a dudas, la finalidad comercial a la que la misma estaba destinada.

Acusa que, conforme surge de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas, la mercadería de origen extranjero comisada se encontraba en unidades y en poder de la firma CRUCERO DEL NORTE S.R.L.; que debía haber poseídos adheridos los pertinentes instrumentos fiscales, a saber estampillas, impuestos internos, -lo que no sucedió- sin los cuales no se puede presumir el legal ingreso de la mercadería.

La calidad de tenedora de la actora de la mercadería no es negada de manera alguna al momento de interponer el recurso de apelación y manifiesta que, en virtud del carácter objetivo de la figura infraccional, existe la inversión de la carga de la prueba la que se configura en cabeza de la recurrente, que era la que debía demostrar la legítima introducción a plaza de la mercadería en cuestión y validarla con la documentación pertinente, lo que alega no ocurrió en el caso en estudio.

Respecto a lo referido que no se sabe que infracciones se le está imputando se remite a las actuaciones administrativas, de las cuales invoca, surge con claridad la imputación.

Por todo ello, solicita que los planteos de nulidad llevados a cabo por la firma sean desechados en su totalidad, por carecer de sustento, entre otros fundamentos.

Asimismo rechaza los agravios relacionados con las supuestas violaciones a los arts. 18 y 17 de la Constitución Nacional, remite a lo ya analizado en relación a la falta de fundamentación de la resolución apelada, como asimismo a la ausencia de claridad respecto a la imputación.

En lo que hace a la afectación del derecho de defensa en juicio, recuerda lo que constituye doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, a este respecto, que sostiene que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa la efectiva violación del art. 18 de la C.N., no se produce, en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior. Cita jurisprudencia y doctrina.

Por último, respecto de la multa, expresa que, acusa que la actora no hace una interpretación armónica de las normas del C.A., ni tampoco interpreta con certeza las previsiones del art. 928 del código citad, ya que los antecedentes que posee un imputado, no dejando de serlos por el mero transcurso del tiempo.

Ofrece prueba Hace reserva del caso federal y peticiona que oportunamente, se dicte sentencia, rechazando la apelación interpuesta por la firma actora, confirmando el fallo aduanero, con expresa imposición de costas.

**IV.-** A fs. 26, por providencia de fecha 06/08/2019, se tuvo a la representación fiscal por presentada, parte, por contestado el traslado del recurso conferido y por acompañadas las actuaciones administrativas.

**V.-** Que las actuaciones administrativas, relacionadas a esta causa, se inician a fs. 1, con un Oficio N° 3926/17, dirigido al Administrador de la Aduana de Paraná remitido por el Juzgado Federal N° 1 de Paraná notificándole la apertura de las Encomiendas con Guías de la empresa “CRUCERO EXPRESS” Nros. B103520028 seis bultos; R9-260005 un bulto y B-103519985 dos bultos, las que se encontraban a resguardo del Escuadrón Núcleo Entre Ríos de Gendarmería Nacional; asimismo indicando la fecha en que dicha medida se iba a llevar a cabo y que debería hacerse presente personal de la aduana oficiada. A fs. 2, consta oficio N° 198/18, del mismo Juzgado Federal donde remite testimonio de las actuaciones N° FPA 15652/2017, caratuladas “NN s/ Infracción Ley

22.415”. A fs. 3/3 vta., obra Acta de Interdicción de Encomiendas. A fs. 9/10, Acta de Apertura de Encomiendas, a fs. 11/11 vta. acta de Incautación y a fs. 12, Planilla de Aforo y Liquidación. A fs. 18, Intimación a empresa CRUCERO DEL NORTE S.R.L., con requerimiento a fin identifique a titulares de encomiendas. A fs. 20 luce la notificación vía SICNEA a la firma CRUCERO DEL NORTE S.R.L. de dicha intimación de fecha 19/05/2018. A fs. 21/24 obra agregada la apertura del sumario y corrida de vista. La notificación de la misma a fs. 26 el día 15/08/2018. A fs. 32/33 obra el Dictamen emitido por el Sector Jurídico de la Aduana de Paraná. Y a fs.36/37 la Resolución 21/2019 (AD PARA), notificada vía SICNEA a la actora CRUCERO DEL NORTE S.R. L, el día 27/03/2019.

Que la imputación que finalmente dio lugar a la condena quedó circunscripta a la mercadería consistente en ciento setenta y una (171) linternas con accesorios correspondiente a la guía Nro. B-103519985.

**VI.-** Que a fs. 28, se ordena medida para mejor proveer, cumplida por la actora a fs. 29/30. A fs.38, por providencia dictada el día 14/09/2026 se elevan estos actuados a conocimiento de la Sala E y por providencia de fecha 15/09/2026, obrante a fs. 39, se llaman autos a sentencia.

**VII.-** Que corresponde analizar si la resolución apelada se ajusta a derecho. Que, mediante la Resolución Nro. 21/2019 (AD PARA), de fecha 21/03/2019, recaída en la actuación administrativa Nro. 12502-430-2017, se condenó a CRUCERO DEL NORTE S.R.L. por la comisión de la infracción prevista en el art. 986 del Código Aduanero, imponiéndole el comiso irredimible de la mercadería secuestrada y una multa equivalente a dos veces su valor en plaza, por la suma de PESOS CIENTO DIECIOCHO MIL SEIS CON CUATRO CENTAVOS ($ 118.006,04).

Que, conforme surge de las actuaciones administrativas, la imputación que finalmente dio lugar a la condena quedó circunscripta a la tenencia de mercadería de origen extranjero consistente en ciento setenta y una (171) linternas con sus respectivos accesorios, marca “SWAT”, de origen chino, contenidas en dos bultos correspondientes a la guía de encomienda Nro. B-103519985 de “CRUCERO EXPRESS”.

Que el art. 986 del Código Aduanero sanciona al que “por cualquier título tuviere en su poder con fines comerciales o industriales mercadería de origen extranjero, que no presentare debidamente aplicados los medios de identificación que para ella hubiere establecido la Administración Nacional de Aduanas”.

Que, al tiempo de los hechos, se encontraba vigente la Resolución ex ANA Nro. 2522/1987 y sus modificatorias y complementarias, que regulaba el régimen de identificación de mercaderías de origen extranjero mediante estampillas fiscales. Sobre la base de dicho régimen reglamentario, la autoridad aduanera consideró configurada la infracción prevista en el art. 986 del Código Aduanero respecto de la mercadería involucrada en autos.

Ahora bien, con posterioridad a la comisión del hecho y al dictado de la resolución apelada, la Administración Federal de Ingresos Públicos dictó la Resolución General Nro. 5581/2024, publicada en el Boletín Oficial el 9 de octubre de 2024, mediante la cual se dejó sin efecto la Resolución ex ANA Nro. 2522/1987 y se estableció un nuevo régimen de identificación de mercaderías importadas. Las linternas objeto de estas actuaciones no se encuentran comprendidas entre las mercaderías sometidas actualmente a dicho régimen de identificación.

En tales condiciones, corresponde atender a lo dispuesto por el art. 899 del Código Aduanero, según el cual, 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, deberá aplicarse la que resulte más benigna al imputado.

La modificación normativa señalada resulta sustancialmente más favorable para la recurrente, pues ha

desaparecido respecto de la mercadería de que se trata el deber reglamentario de identificación cuya inobservancia constituyó uno de los presupuestos normativos de la infracción por la cual fue condenada. No se trata, en el caso, de una mera modificación del tratamiento aduanero o fiscal de la mercadería, sino de la supresión del concreto deber de identificación cuya omisión integraba la conducta reprimida por el art. 986 del Código Aduanero.

Por consiguiente, aun cuando al momento de los hechos la mercadería se encontrara alcanzada por el régimen de identificación entonces vigente, la modificación normativa posterior debe aplicarse en cuanto resulta más benigna, dado que la condena no se encuentra firme.

Ello, asimismo, de conformidad con lo dispuesto por el art. 901 del Código Aduanero, en cuanto establece que los efectos de la aplicación de la norma penal más benigna se operan de pleno derecho, salvo respecto de las resoluciones que hubieren pasado en autoridad de cosa juzgada.

En consecuencia, corresponde revocar la Resolución Nro. 21/2019 (AD PARA), por aplicación del principio de la ley penal más benigna previsto en el art. 899 del Código Aduanero.

Por la forma en que se resuelve, resulta innecesario ingresar al examen de las restantes cuestiones vinculadas con la condición de tenedora de la recurrente, la finalidad comercial de la mercadería y los demás agravios formulados contra la resolución apelada.

**VIII.-** Que, respecto de las costas, considero que corresponde imponerlas por su orden, toda vez que la sanción impugnada fue aplicada con sustento en un régimen normativo vigente al tiempo de los hechos y la solución que aquí se adopta deriva de una modificación normativa posterior y de la aplicación del principio de la ley penal más benigna. En tales condiciones, existen razones suficientes para apartarse del principio objetivo de la derrota y distribuir las costas por su orden, de conformidad con lo dispuesto por el art. 1163 del Código Aduanero.

**Por ello, VOTO POR:**

1.- Revocar la Resolución Nro. 21/2019 (AD PARA), de fecha 21/03/2019, dictada en las actuaciones administrativas Nro. 12502-430-2017, en cuanto condenó a CRUCERO DEL NORTE S.R.L. por la infracción prevista en el art. 986 del Código Aduanero, por aplicación del principio de la ley penal más benigna previsto en el art. 899 del citado cuerpo legal.

2.- Imponer las costas por su orden, de conformidad con lo dispuesto por el art. 1163 del Código Aduanero.

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

Que adhiero al voto del Dr. Héctor Hugo Juárez

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

**1.- Revocar la Resolución Nro. 21/2019 (AD PARA), de fecha 21/03/2019, dictada en las actuaciones administrativas Nro. 12502-430-2017, en cuanto condenó a CRUCERO DEL NORTE S.R.L. por la infracción prevista en el art. 986 del Código Aduanero, por aplicación del principio de la ley penal más benigna previsto en el art. 899 del citado cuerpo legal.**

**2.- Imponer las costas por su orden, de conformidad con lo dispuesto por el art. 1163 del Código Aduanero.**

**Regístrese y notifíquese. Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la DGA y, oportunamente, archívese.**

**Suscriben la presente el Dr. Héctor Hugo Juárez y el Dr. Juan Manuel Soria –por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación– cfme. art. 52 del RPTFN y art. 1162 del Código Aduanero.**

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2026.09.18 14:21:38 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.09.18 15:06:57 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.18 15:07:28 -03:00