Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-52232538-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 16 de Mayo de 2025

Referencia: Sentencia; Expediente N° 35.713-A; "CLIMA DE MONTAÑA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo, Pablo A. Garbarino y Horacio J. Segura —Vocal subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación—, a fin de resolver en los autos caratulados "CLIMA DE MONTAÑA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación", expediente N° 35.713-A,

El Dr. González Palazzo dijo:

I. A fs. 17-22 se presenta por apoderada la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación, en los términos del art. 1132 del Código Aduanero (CA), contra la Resolución N° 343/2014, dictada el 15/12/14 por la Aduana de Bariloche, en las actuaciones administrativas SIGEA N° 15737-3-2010/1 (sumario infraccional SC 04-10-035), mediante la cual se la condenó al comiso y al pago de una multa equivalente a dos (2) veces el valor en plaza de la mercadería secuestrada, por la comisión de la infracción establecida en el art. 986 del CA. Plantea la nulidad de la resolución en cuestión. Considera que existe una incongruencia, por contradicción, entre los considerandos en que se funda la resolución y el texto de los artículos de su parte resolutiva dado que, el servicio aduanero, le imputa la infracción prevista en el art. 987 del CA, pero la condena por la infracción prevista en el art. 986 del mismo cuerpo legal. Asimismo afirma que, mediante la documentación aportada en instancia administrativa, quedó amparado el legítimo ingreso al país de la mercadería objeto de autos. Ofrece prueba. Cita jurisprudencia. Formula reserva del caso federal. Solicita se declare la nulidad de la resolución apelada y subsidiariamente su revocación, con imposición de costas.

II. A fs. 33-36 vta. se presenta la representación fiscal y contesta el traslado ordenado. Realiza una breve reseña de los antecedentes del caso. Niega genéricamente todos y cada uno de los hechos consignados en la demanda, no reconocidos expresamente. Sostiene que la resolución apelada resulta legítima dado que fue dictada en el marco de un procedimiento infraccional donde la aquí actora ejerció debidamente su derecho de defensa. Afirma que la infracción imputada es la establecida en el art. 986 del CA y que de las constancias de las actuaciones administrativas vinculadas surge que la mercadería en cuestión carecía del estampillado de identificación. Ello resultaba obligatorio conforme lo establecido por el Decreto 4531/65. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas. Cita jurisprudencia. Formula reserva del caso

federal. Solicita se rechace la apelación, con costas.

III. A fs. 36 vta. la demandada acompañó las actuaciones administrativas SIGEA N° 15737-3-2010/1, 12383-583-2010 y 15737-3-2010/2 en formato papel, en un total de 100 fojas, las cuales se agregan por cuerda. A fs. 37 se declaró la causa como de puro derecho. A fs. 44 se elevaron los autos al conocimiento e intervención de la Sala "F" y quedaron en estado de dictar sentencia.

IV. De la compulsa de las actuaciones administrativas surge que las mismas se originaron con el acta de constatación N° 3/2010 obrante a fs. 2-3, mediante la cual el servicio aduanero realizó el control en plaza de la mercadería exhibida para su comercialización, en el local de la firma Clima de Montaña S.A., ubicado en la calle Mitre 442, locales 2 y 3 de San Carlos de Bariloche. Del acta referida se desprende que la mercadería no poseía el estampillado correspondiente ni se exhibió documentación probatoria del legal ingreso al territorio aduanero, razón por la cual se procedió a su secuestro e intimación por el plazo de 5 (cinco) días hábiles para aportarla. A fs. 5 se labró el acta de denuncia por la presunta comisión de las infracciones establecidas en los arts. 986 y 987 del CA. A fs. 12-17 la firma aquí actora acompañó facturas de compra de la mercadería en cuestión, pero las mismas carecían de información en relación a las operaciones de importación a fin de acreditar su legítimo ingreso al país. Asimismo, los datos de despacho consignados en la factura acompañada a fs. 11, no se correspondían con la mercadería secuestrada. A fs. 23-25 se realizó la clasificación y aforo 004000662010 correspondiente. A fs. 26, el 4/11/2010, se instruyó sumario infraccional en los términos de los arts. 986 y 987 del CA y se aclaró que, parte de la mercadería, se encontraba sujeta al Régimen de Identificación (estampillado aduanero). A fs. 27 se corrió vista a la firma aquí actora, quien se notificó el 10/02/2011 según constancias de fs. 31 y vta. y formuló su descargo a fs. 33-37. A fs. 52-71 la recurrente acompañó copias certificadas de cinco (5) facturas de compra de mercadería que se correspondía con la secuestrada en autos, con el detalle de los respectivos despachos de importación que acreditaron su ingreso legítimo al país. Con lo cual, según informe instrumentado mediante Nota N° 71/2014, la Sección V de la Aduana de Bariloche, excluyó la hipótesis de la infracción prevista en el art. 987 del CA. No obstante se dejó constancia de que: *"… la totalidad de las mercaderías comprendidas en la Planilla de Clasificación y Aforo 004000662010 se encuentra sujeta a la Identificación obligatoria con aplicación de sello fiscal, conforme lo establecido en el Decreto 4531/65."*

A fs. 85 y vta. se emitió el Dictamen Jurídico N° 78/2014. A fs. 86 se agregó informe sobre antecedentes infraccionales de la firma y a fs. 88-90 se dictó la resolución apelada en autos.

V. Previo a resolver la cuestión de fondo, corresponde expedirme sobre el planteo de nulidad opuesto por la actora quien sostiene, en primer lugar, que el servicio aduanero condena por la infracción prevista en el art. 986 del CA, es decir falta de identificación de la mercadería de origen extranjero con destino a su comercialización en el mercado local —carencia de estampillado—. No obstante, en los considerandos de la resolución cuestionada, se invoca la falta de justificación del legítimo ingreso a plaza de la mercadería por carecer, al momento de la inspección, de la documentación aduanera habilitante para acreditar su legítimo ingreso al país, infracción prevista en el art. 987 del CA. Afirma que esta situación refleja una evidente incongruencia consistente en la falta de certeza respecto de la imputación infraccional, lo que afecta el ejercicio de su derecho de defensa.

Asimismo hace mención a la afectación de la garantía de juez imparcial, puesto que sostiene que quien emitió la resolución cuestionada es juez y parte en el proceso.

Así también afirma que la Convención sobre Derechos Humanos y el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, incorporados a nuestro ordenamiento normativo conforme lo establecido por el art. 75, inc. 22) de la Constitución Nacional, abrogaron las normas que atribuían, a los organismos administrativos, facultades para imponer sanciones de naturaleza penal.

Por último afirma que la aplicación de la multa se traduce en un beneficio económico para el funcionario aduanero que la dictó.

En primer lugar y en relación a lo esgrimido por la actora acerca de la supuesta incongruencia de la resolución cuestionada, cabe destacar que, de las constancias de las actuaciones administrativas, surge que en un inicio se formuló denuncia por la presunta comisión de las infracciones previstas en los arts. 986 y 987 del CA. Posteriormente y conforme el avance del procedimiento sumarial en el que la propia actora aportó documentación mediante la cual acreditó el legítimo ingreso al país de la mercadería en cuestión, se excluyó la imputación por infracción prevista en el art. 987 del CA y se continuó el sumario por infracción conforme art. 986 de dicho cuerpo legal. Ello surge claramente de la Nota N° 71/2014 de la Sección V de la Aduana de Bariloche, obrante a fs. 84 de las actuaciones administrativas. En el mismo sentido se expresa la asesora letrada en su Dictamen Jurídico N° 78/2014 obrante a fs. 85 y vta. de dichas actuaciones y el art. 1° de la resolución apelada, claramente condena a la firma actora por la comisión de la infracción establecida en el art. 986 del CA.

De lo expresado no se evidencia motivo alguno que permita inferir una falta de certeza en relación a la infracción imputada a la actora, respecto de la cual resultó finalmente condenada. Incluso, como ya se expresó, se excluyó en forma expresa la imputación originaria por infracción prevista en el art. 987 del CA. No quedan dudas entonces acerca de la correcta imputación.

En segundo lugar, en relación a la presunta afectación de la garantía de juez imparcial y la abrogación de normas que atribuyen potestad para imponer sanciones de naturaleza penal a los órganos administrativos, cabe destacar que la actividad pública se origina necesariamente en una potestad y en un ordenamiento jurídico.

En rigor, la Dirección General de Aduanas es el organismo estatal legalmente facultado para el control del tráfico internacional de mercadería en virtud de las atribuciones y prerrogativas conferidas por la Ley 22.415 y el Decreto 618/97, y en dicho carácter no es facultad, sino obligación del mentado organismo, cumplir, y hacer cumplir la normativa vigente a fin de velar porque los diversos actores del comercio internacional, e incluso los particulares, acaten las normas y ajusten su accionar a los recaudos y obligaciones normativamente fijados.

Es sabido que en materia infraccional, el CA trae una serie de normas especiales que deben ser aplicadas por imperio de la manda del mismo código.

En este sentido podemos mencionar que el art. 1018 del CA establece la competencia originaria al administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubieren producido los hechos y el art. 1112 de dicho plexo legal, establece que el administrador deberá dictar una resolución condenando o absolviendo al imputado dentro del procedimiento para las infracciones.

En el ámbito de esas facultades, no solo se vislumbra como razonable, sino que se erige como necesario investir al organismo de prerrogativas sancionadoras que le permitan hacer efectivo el mandato legal para el que fue creado, y que hace a su esencia y normal funcionamiento, en aras de ejercer el debido control sobre el tráfico internacional de mercaderías.

Asimismo, estas facultades fueron avaladas por la Corte Suprema de la Nación (CSJN) invariablemente, a través de los años.

Si bien el sistema sancionatorio administrativo denota una desarmonía con el bloque convencional, lo que conmovería a proponer una revisión legislativa, negarle la potestad sancionatoria al Fisco, en el contexto actual, podría provocar graves consecuencias que derivarían en un riesgo absoluto de desorden. Además ello implicaría una judicialización exponencial de conflictos y cuestiones menores que deberían entonces ser canalizados y resueltos en sede judicial, lo que ciertamente resultaría en detrimento de los propios administrados y sujetos de tales regímenes, dado que se los estaría privando de organismos con experiencia técnica en la materia, y se generaría un cúmulo exorbitante de litigios en cabeza de los estrados judiciales, con el consecuente menoscabo y demora en la resolución de los conflictos.

Sin embargo, no es ocioso recordar la obligación que pesa en cabeza de los funcionarios que integran la administración,

de obrar conforme a derecho, dado que en caso contrario incurrirían en una desviación de poder y, eventualmente, serían pasibles de reproche penal por el incumplimiento de sus funciones.

Finalmente, respecto de lo alegado por la actora en relación a un presunto beneficio económico en favor del funcionario que dictó la resolución apelada, cabe recordar que la sanción expresada en una multa en dinero tiene como finalidad castigar el ilícito y, a la vez, prevenir la comisión de futuras infracciones, desalentando, de este modo, las conductas consideradas disvaliosas por el legislador, lo cual pone de manifiesto que la sanción de ninguna manera queda limitada a poseer una función recaudadora.

Por todo lo expuesto hasta aquí considero que los argumentos expresados por la actora no dan sustento suficiente para considerar al acto inválido y convencer a este juzgador de declararlo fatídica extinto.

Corresponde, entonces, rechazar la excepción de nulidad opuesta por la actora. Sin costas.

VI. Sentado ello, corresponde determinar si se ajusta a derecho la resolución recurrida.

En primer lugar, cabe destacar que el art. 986 del CA establece que *"El 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, será sancionado con el comiso de la mercadería de que se tratare y con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces su valor en plaza"*.

Como lo ha expresado reiteradamente la doctrina y la jurisprudencia, esta infracción no tiene un contenido meramente ritual o formal que impida entrar en otras consideraciones acerca de su verdadera finalidad, de manera de preservar el derecho constitucional de defensa en juicio. Ello por cuanto la ausencia de estampilla no consagra una suerte de aplicación automática de pena, que resultaría frustratoria de la garantía constitucional referida (Fallos 270:205, entre otros), en tanto no resultan justificables las tenencias de mercaderías que pudieran encubrir la aplicación de los instrumentos fiscales o de identificación entregados para otras mercaderías, de manera ilegítima.

Mediante esta infracción, se intenta poner una segunda barrera a las mercaderías que se hubieran filtrado a través de los controles aduaneros en su ingreso al país, aunque no resulte posible detectar si existió al respecto el delito de contrabando. Además, porque lo que se intenta evitar es que los medios de identificación faltantes pudieran adherirse a otras mercaderías no ingresadas legítimamente.

En el caso de autos se dan prima facie los elementos materiales exigidos por la normativa aplicable, es decir, se trata de un tenedor de mercadería de origen extranjero, con fines comerciales y sin presentar, dicha mercadería, aplicados los medios de identificación dispuestos mediante la Resolución ex ANA N° 2522/87, modificada por Resolución General AFIP N° 2685/09. Las normas referidas contienen el listado de Posiciones Arancelarias (P.A.) de la mercadería importada sujeta a la obligación de llevar estampillado identificatorio.

En este sentido surge, de la clasificación y aforo de la mercadería secuestrada efectuado a fs. 23-25 de las actuaciones y no cuestionado por la actora, que la misma se clasificó en las P.A. 6102.30.00, P.A. 6104.69.00 y P.A. 9004.90.90.

Ahora bien, según las constancias de las actuaciones administrativas, la actora limitó su defensa a demostrar la legitimidad del ingreso al país de la mercadería en cuestión, para lo cual aportó documentación (facturas de compra y datos de los despachos de importación), que el servicio aduanero tuvo por válida.

No obstante, en cuanto a la falta de estampillado nada expresó.

Cabe concluir que, aun cuando pueda llegar a considerarse acreditado el legítimo ingreso de las mercaderías secuestradas, la acreditación de dicho extremo no resulta suficiente para considerar la falta de configuración de la infracción establecida en el art. 986 del CA, pues para ello es necesario contar con algún elemento que indique que las estampillas fueron en

algún momento adheridas a la mercadería de autos, lo cual no se encuentra aquí demostrado. Por el contrario, la actora no sólo no alegó ni aportó ningún elemento que demuestre o permita inferir la efectiva aplicación de los respectivos instrumentos fiscales, sino que en sede administrativa no desconoció que al momento del secuestro realizado por los funcionarios del servicio aduanero la mercadería no tenía aplicados dichos instrumentos.

A mayor abundamiento, cabe destacar que el anexo III "C" de la Resolución ex ANA 2522/87, sustituido por el art. 1° de la Resolución AFIP 2327/07, en el apartado 1.5 establece la posibilidad de solicitar, para el caso de deterioro o pérdida de las estampillas fiscales, una nueva identificación de mercaderías, conforme a los supuestos previstos en el Artículo 16, párrafo primero, del Decreto Nº 4531/65, lo cual tampoco ha ocurrido en el caso de autos.

Por todo lo expuesto hasta aquí, en virtud de las constancias de las actuaciones administrativas vinculadas y lo establecido en las Resoluciones ex ANA 2522/87 y AFIP N° 2685/09, corresponde establecer que se encuentran reunidos los elementos objetivos y subjetivos de la infracción tipificada en el art. 986 del CA respecto de la mercadería inspeccionada.

Ahora bien el Informe N° 71/14 elaborado por la Sección "V" de la Aduana de Bariloche, obrante a fs. 84, expresó que: *"…la totalidad de las mercaderías comprendidas en la Planilla de Clasificación y Aforo 004000662010 se encuentra sujeta a la Identificación obligatoria con aplicación de sello fiscal, conforme lo establecido en el Decreto N° 4531/65."*

No obstante, cabe destacar que, como ya se expresó, la mercadería secuestrada fue clasificada en las P.A. 6102.30.00, P.A. 6104.69.00 y P.A. 9004.90.90, siendo que esta última no se encuentra comprendida dentro de las nomenclaturas sujetas a la obligación de estampillado conforme la normativa referida.

En consecuencia se excluye de la imputación infraccional en trato la mercadería clasificada en la P.A. 9004.90.90.

Por último es necesario mencionar que la infracción tipificada en el art. 986 se configura con la comprobación de la falta de estampillado en la mercadería cuya nomenclatura así lo exige conforme la normativa señalada precedentemente. Ello independientemente de la documentación que acredite su ingreso legítimo.

VII. En relación a la estimación del monto de la multa, consistente en dos veces el valor en plaza de la mercadería en infracción conforme art. 986 del CA, considero que se encuentra justificada toda vez que la firma actora registraba antecedentes infraccionales, según informe obrante a fs. 86 de las actuaciones administrativas, al momento del dictado de la resolución recurrida.

VIII. En virtud de lo expresado en los considerandos precedentes se practica nueva liquidación de la multa correspondiente:

Valor en plaza de la mercadería en infracción (excluida la clasificada en la P.A. 9004.90.90) ……..……. u$s 17.169,74

Tipo de cambio al momento imponible (13/10/2010) …… $ 3,952

Monto de la multa (2 veces el valor en plaza de la mercadería en infracción) …. $ **135.709,63.-**

IX. En cuanto a las costas del proceso, las mismas deberán ser impuestas conforme los respectivos vencimientos, los que se estiman en un 87 % a cargo de la actora y un 13 % a cargo de la demandada.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR**:

1. Rechazar el planteo de nulidad opuesto por la actora. Sin costas.

2. Confirmar parcialmente el art. 1° de la Resolución N° 343/14 dictada por la Aduana de Bariloche, en el expediente administrativo SIGEA N° 15737-3-2010/1 (SC04-10-035), en cuanto condena a la firma Clima de Montaña S.A. al pago

de una multa y al comiso de la mercadería secuestrada, por la comisión de la infracción establecida en el art. 986 del CA, con los alcances expresados en los considerandos **VI**, **VII y VIII**.

3. Revocar parcialmente el art. 1° de la Resolución N° 343/14, dictada por la Aduana de Bariloche, en el expediente administrativo SIGEA N° 15737-3-2010/1 (SC04-10-035), en relación a la mercadería secuestrada, clasificada en la P.A. 9004.90.90.

4. Declarar que el monto de la multa impuesta asciende a la suma de $ 135.709,63.-

5. Costas según sus vencimientos, las cuales se fijan en un 87 % a la actora y 13 % a la demandada.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que me remito al relato de los hechos y conclusiones que resultan de los Considerandos I a IV del voto que antecede.

II.- Que en cuanto al fondo del asunto, nunca debe perderse de vista, al momento de resolver, que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido pacíficamente, en sucesivos pronunciamientos, que el juzgamiento de las infracciones debe seguir los lineamientos que corresponde dar al juzgamiento de los delitos, lo que implica la plena aplicación de los principios del Derecho Penal en el ámbito infraccional aduanero (entre otros, Fallos: 311:2779; 303:1548; 297:215). Así las cosas, no sólo resultarían de aplicación las disposiciones generales del Código Penal, sino también aquellas emergentes de los instrumentos internacionales de Derechos Humanos, en particular, de aquellos que integran el denominado bloque federal de constitucionalidad (confr. voto del suscripto in re “La Mercantil Andina c/ DGA”, del 31/7/12 de la Vocalía Nro. 13, Expte. Nro. 23.469-A).

En efecto, dicha jurisprudencia ha admitido expresamente la naturaleza penal de las infracciones aduaneras y la aplicación a su respecto de las disposiciones generales del Código Penal (sentencias del 18/10/73 in re “Guillermo Mirás S.A.C.I.F. y del 12/11/74 en autos “Linch, Mauricio s/ recurso de queja”), señalándose que “el carácter de infracción, no delito, que en principio revisten los ilícitos penales aduaneros, no empece la aplicación a su respecto de las disposiciones generales del Código Penal [...] en tanto la ley penal especial no disponga derogación expresa o tácita” (Fallos 293:670, disidencia de los Dres. Miguel Angel Bercaitz y Agustín Díaz Bialet).

En tal orden de ideas, cabe concluir que los principios de la ley penal operan, como regla, sobre las disposiciones represivas aduaneras (Fallos: 293:670), pues admitir lo contrario significaría vulnerar los principios generales del derecho penal que resultan aplicables en virtud de la naturaleza de la sanción apelada (Fallos. 310:1822).

Asimismo, también debe tenerse presente que el Alto Tribunal ha consagrado en materia de infracciones tributarias el criterio de la personalidad de la pena que, en su esencia, responde al principio fundamental de que “sólo puede ser reprimido quien sea culpable, es decir aquel a quien la acción punible le puede ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente” (Fallos: 271:297; entre muchos otros).

III.- Que, bajo tales premisas, cabe recordar que en materia infraccional aduanera, siguiendo el principio de culpabilidad, de raigambre constitucional, el CÓDIGO Aduanero argentino adoptó el factor de atribución de responsabilidad subjetivo. Ello implicó sin duda un cambio normativo cualitativo respecto de la regulación contenida en la Ley de Aduana, que conforme las modificaciones introducidas por la ley 21.898, recogía expresamente el criterio de responsabilidad objetiva.

En la Exposición de Motivos del CÓDIGO Aduanero argentino se expresa que el sistema de responsabilidad en materia infraccional en esa norma gira en torno del cumplimiento de los deberes impuestos por el ordenamiento aduanero. En ese

sentido, el artículo 902 del citado ordenamiento legal establece que no podrá imponerse sanción a quien hubiere cumplido con todos los deberes inherentes al régimen, operación, destinación, o cualquier otro acto o situación [...].

Ese sistema de responsabilidad conlleva que para aplicar una sanción lo que se exija es un mínimo de culpa y no necesariamente dolo. Lo que no resulta admisible es la imputación objetiva, ya que no respetaría la plena vigencia de las garantías enunciadas en el artículo 8° de la CADdHh, que conforme la doctrina de la Corte Suprema debe ser respetada por todo órgano o autoridad pública al que le hubieran sido asignadas funciones materialmente jurisdiccionales (conf. “Losicer”, Fallos: 335:1126).

Al respecto, cabe destacar que el artículo 4 del CÓDIGO Penal establece que las disposiciones generales de ese código resultan de aplicación a todos los delitos previstos por leyes especiales. Por ende, cabe colegir que entre la contravención y el delito no existe otra diferencia más que la cuantitativa (confr. Fallos 293:50, Consid. 5°, entre otros), por lo que aquellas disposiciones generales resultan también de aplicación al juzgamiento de las contravenciones aduaneras.

IV.- Que, bajo tales postulados, a los fines de la imposición de una sanción de palmaria naturaleza penal, la resolución debiera, al menos, contener una clara exposición de elementos esenciales, a efectos de no vulnerar el debido proceso adjetivo. Se trata, asimismo, de preservar la integridad del derecho de defensa en juicio previsto en los artículos 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 18 de la Constitución Nacional.

Dichos elementos son:

a) los hechos que la sustentan,

b) los elementos de juicio que constan en el expediente y que acreditan la existencia de la contravención,

c) las razones que ameritan tener por configurado el hecho punible, tanto en su faz objetiva como subjetiva (culpa o dolo, según correspondiere), y

d) los fundamentos de la graduación de la sanción aplicada en el caso particular.

A tal fin, la DGA tiene que describir la conducta punible en forma precisa, sin recurrir a fórmulas genéricas, como así también debe hallarse probada en forma clara y suficiente la maniobra denunciada, debiendo ponerse de manifiesto todos los elementos considerados por la Administración que demuestren que la decisión adoptada es fruto de la valoración de la conducta del agente.

En efecto, tratándose de materia infraccional aduanera, y por estricta e ineludible aplicación de los enunciados penales supra referidos, nunca se debe presumir la culpa o el dolo del agente, sino su inocencia, por lo que, a consecuencia de ello, el servicio aduanero, como órgano acusante, debe probar la culpabilidad de la firma importadora -lo que en la especie NO se encuentre suficientemente acreditado-, y no exigirle a ésta la difícil prueba de su inocencia, en virtud de que no se debieran, a tal fin, utilizar únicamente los mismos elementos que fueran contemplados para cuantificar el perjuicio fiscal, para presumir y tener por probada la existencia de la conducta infraccional.

V.- Que, bajo la plataforma fáctica que se desprende del sub-lite, lo cierto es que se advierte la falta de elementos que permitan considerar que la demandada ha efectuado un acertado encuadre jurídico de la situación descripta en relación a la firma recurrente.

Por ende, cuando el resultado disvalioso no permite inferir la falta de cuidado y previsión de la apelante, no se puede atribuir responsabilidad, salvo que se trate de una ley que atribuye responsabilidad sin culpa, lo que estaría en contra de los principios elementales del derecho penal, como así también de la Constitución Nacional y de la Convención Americana de Derechos Humanos.

Por lo tanto, tanto en materia penal como en la infraccional, la efectiva operatividad del principio de legalidad impone la necesidad de practicar una hermenéutica que, basada en las palabras utilizadas para la elaboración del tipo legal, resuelva las dudas interpretativas en la forma más limitativa de la criminalización. En consecuencia, la opción en favor de una exégesis que amplifique el ámbito de la prohibición penal compromete ciertamente la garantía que implica el nullum crimen sine lege y, por ello, resulta preferible la elección de la interpretación más restrictiva de la punición en la medida en que, además, no provoca en el caso una consecuencia ridícula o absurda (CSJN in re "Valerga, Oscar Alfredo", del 28 de agosto de 2007: disidencia de los Dres. Ricardo Luis Lorenzetti, Juan Carlos Maqueda y E. Raúl Zaffaroni).

VI.- Que, a mayor abundamiento, cabe aclarar que en la especie el servicio aduanero no ha logrado probar de modo concluyente la efectiva configuración del elemento subjetivo, a los fines del reproche infraccional endilgado en la litis, para brindar suficiente sustento al factor de atribución de responsabilidad aduanera, máxime cuando ha sido la propia Administración quién a fs. 79 de las actuaciones administrativas que tengo a la vista expresamente destacó que "habiéndose procedido a analizar la documental aportada que corre a fs. 49/70 se concluye que la misma se corresponde con la mercadería en trato y ampararía el legal ingreso de las mismas al país"; como así también que de la contestación de oficio glosada a fs. 75 del referido expediente administrativo se desprende que en virtud de la quiebra de la firma NIDERRA S.R.L. resulta imposible dar cumplimiento a lo solicitado a fs. 73 (informes tendientes a demostrar el fiel cumplimiento de las obligaciones aduaneras); extremos que tampoco han sido cuestionados ni rechazados por la demandada.

En consecuencia, y no existiendo un nexo causal de tipo subjetivo entre la infracción endilgada por el servicio aduanero y la conducta de la firma importadora, se encuentra suficientemente probada en la litis la imposibilidad de realizar respecto de Clima de Montaña S.A. el principio de culpabilidad, siendo que no resulta jurídicamente admisible la alternativa de exigirle un comportamiento diferente al desplegado en autos, precisamente por su incapacidad –en el caso sometido a análisis del Tribunal- de acción y de autodeterminación, pues ello implicaría, sin más, negar la base misma del juicio de reproche.

VII.- Que, por lo tanto, habida cuenta las especiales circunstancias de la causa, propicio que se revoque la multa aplicada a la empresa actora por aplicación del principio del artículo 898 del CÓDIGO Aduanero ("Beneficio de la Duda" o "Benefit of the doubt meaning"), en tanto no se desprende del sub lite una participación reprochable que de manera acabada o convincente concluya en la pretendida atribución de responsabilidad, siendo que la prueba rendida resulta insuficiente a tales efectos, al carecer de la significación incriminatoria necesaria para proporcionar la certeza de la responsabilidad de la recurrente en la producción del evento dañoso, máxime que en la especie se desprende la existencia de elementos de juicio que ponen en duda la presencia del elemento intencional integrativo del tipo que le fuera reprochado por la Administración en el suceso, conforme fuera *supra* relatado.

Por lo demás, el principio de la duda como pauta de valoración de la conducta del imputado en el proceso es una consecuencia natural de la presunción de inocencia contenida en el art. 18 de la Constitución Nacional (confr. Sala IV CAF in re "Prodmet S.A. c/ ANA" del 15/3/96; "Solanas Country S.A." del 3/4/01; y "Curtiembre Pelicce S.A. (T.F. 9684-A) c/ DGA", del 31/8/2004).

Consecuentemente, quien suscribe considera que las penas impuestas mediante el artículo 1° de la resolución apelada en autos -Disposición Nro. 343/2014 (AD BARI)- deben revocarse por estricta aplicación del artículo 898 de dicho ordenamiento, norma que recepta en debida forma garantías constitucionales de ineludible aplicación en la materia.

Todo ello, sin perjuicio del criterio que he asumido– por razones de celeridad y economía procesal, y en atención a la inveterada posición adoptada por la mayoría de esta Sala – en relación a la potestad sancionatoria de la Administración, esbozado ya en numerosos precedentes ("Aluar Aluminio Argentino SACI y Otro c/ DGA s/ Apelación", Expte. Nº 24.840, del 02/12/13; "Blanco, Eduardo Jorge c/ DGA s/ Apelación", Expte. Nº 24.553-A, del 03/12/13 y "Nutribras SA c/ DGA s/ Apelación", Expte. Nº 36.507-A, del 06/03/20, entre muchos otros).

VIII.- Que admitir una solución contraria a la propiciada implicaría, en definitiva, conculcar la vigencia y progresividad del principio de la tutela jurisdiccional efectiva en materia tributaria (aduanera), que se encuentra contemplado tanto en diversos tratados internacionales que ostentan, conforme fuera señalado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en Fallos 315:1492, jerarquía supralegal (art. 18 de **la** Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre; arts. 8 y 10 de la Declaración Universal de Derechos Humanos; arts. 8 y 25 de la Convención Americana de Derechos Humanos; art. 2, numeral 3° del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos; art. 2 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales; entre otros), como por la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, ("Caso de la Panel Blanca" -Paniagua Morales vs. Guatemala -, Consid. 149 y ss, del 8/3/1998; "Caso del Tribunal Constitucional del Perú" -Aguirre Roca, Rey Ferry y Revoredo Marsano vs. Perú-, Consid. 66 y ss, del 31/1/2001; "Baena Ricardo y otros c/ Panamá", Consid. 129 y ss., del 2/2/2001; "Ivcher Bronstein c/ Perú", Consid. , 100 y ss, del 6/2/2001; "Gelman c/ Uruguay", Consid. 193, del 24/2/2011), que deviene vinculante -confr. art. 68 de la CADH- para los distintos poderes del Estado Nacional.

IX.- Que, por lo demás, también se trata de preservar, conforme se ha expuesto, la integridad del derecho de defensa en juicio previsto en los artículos 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 18 de la Constitución Nacional, por lo que a su respecto siempre deben aplicarse en debida forma, huelga reiterar, todos los principios y garantías que rigen en nuestra Constitución Nacional y en los Tratados de Derechos Humanos con jerarquía constitucional (art. 75, inc. 22, C.N.).

X.- Que en relación a las costas del pleito, en atención a la complejidad y a las particularidades del caso, como así también considerando las decisiones adoptadas en sede judicial sobre la temática objeto de autos y el modo en que esta Sala ha decidido precedentes que guardaban sustancial analogía con la cuestión de fondo debatida en el presente proceso recursivo, resulta ajustado a derecho distribuirlas en el orden causado; todo ello con excepción de la Tasa de Actuación, la que queda íntegramente a cargo de la empresa actora. **ASÍ LO VOTO**.-

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero, en lo sustancial, al voto del Dr. González Palazzo. Así lo voto.

Visto lo precedente, por **MAYORIA SE RESUELVE:**

1. Rechazar el planteo de nulidad opuesto por la actora. Sin costas.

2. Confirmar parcialmente el art. 1° de la Resolución N° 343/14 dictada por la Aduana de Bariloche, en el expediente administrativo SIGEA N° 15737-3-2010/1 (SC04-10-035), en cuanto condena a la firma Clima de Montaña S.A. al pago de una multa y al comiso de la mercadería secuestrada, por la comisión de la infracción establecida en el art. 986 del CA, con los alcances expresados en los considerandos VI, VII y VIII.

3. Revocar parcialmente el art. 1° de la Resolución N° 343/14, dictada por la Aduana de Bariloche, en el expediente administrativo SIGEA N° 15737-3-2010/1 (SC04-10-035), en relación a la mercadería secuestrada, clasificada en la P.A. 9004.90.90.

4. Declarar que el monto de la multa impuesta asciende a la suma de $ 135.709,63.-

5. Costas según sus vencimientos, las cuales se fijan en un 87 % a la actora y 13 % a la demandada.

Regístrese y notifíquese. Firme que queda la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.16 12:12:54 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.16 14:16:46 -03:00

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.16 20:49:32 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.16 20:49:33 -03:00