Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-55679559-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 28 de Mayo de 2024

Referencia: Expte. Nº 36.394-A GUEDIKIAN IMPRESORES S.A. (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados: "**GUEDIKIAN IMPRESORES S.A. c/ D.G.A. s/recurso de apelación**", expediente Nº **36.394-A**,

El **Dr. Miguel N. Licht** dijo:

I. A fs. 9/14 vta. la firma **GUEDIKIAN IMPRESORES S.A.** (en adelante "GUEDIKIAN", "actora" o "recurrente") se presenta, por apoderado, e interpone el correspondiente recurso de apelación contra la **Resolución Fallo n° 399/2015 (ADPASO)**, dictada por el Señor Administrador de la Aduana de Paso de los Libres el 17 de abril de 2015, mediante la cual, en virtud de lo estipulado por el art. 954, ap. 1, inc. *c)*, del C.A., se resuelve condenar a la actora al pago de un monto igual a **$ 28.702** en concepto de multa.

Luego de realizar una descripción sucinta de los antecedentes del caso, GUEDIKIAN manifiesta los fundamentos de su apelación. En un primer momento, destaca ser una empresa que se dedica a la fabricación de papel y cartón ondulado y de envases de papel y cartón, y que se especializa en impresión *offset* de *packaging* en cartulina; por estos motivos, menciona el verse obligada a importar cantidades considerables de cartón originario de la República Federativa de Brasil. Aclara el haber pagado por la mercadería declarada a importación el precio realmente facturado por el vendedor, y que este último no sería el exportador de la mercadería. Agrega el haber comprado la mercadería a la firma KLABIN TRADE, de acuerdo con la factura KTMA-0476E13. Subraya, a su vez, el no tener vinculación alguna con el vendedor, en los términos del art. 15, apartado 4°, del Acuerdo de Valoración; consecuentemente, menciona que la venta habría sido convenida entre las partes involucradas en forma independiente una de la otra, y a precio de mercado. Adiciona que las declaraciones presentadas por el exportador en su país corresponderían a una transacción anterior celebrada entre dicho exportador y otro comprador, que no sería GUEDIKIAN. Hace notar que, si bien la aduana sostiene que los valores declarados por el exportador ante las autoridades fiscales brasileñas difieren sensiblemente de los consignados en la destinación de importación cuestionada, dicha diferencia no aparecería corroborada por información

oficial alguna emitida por dichas autoridades. Para confirmar que los importes declarados eran precios de mercado, convenidos entre partes independientes, hace referencia a los aquellos declarados por otros importadores argentinos para mercaderías idénticas y adjunta, como prueba documental, una planilla con la información, obtenidos de la base de datos NOSIS, correspondiente a importaciones a la Republica Argentina de mercadería en la posición NCM 4810.92.90.100C, efectuadas entre el 1° de junio y el 30 de agosto de 2013. Con el mismo objetivo, adjunta también una certificación contable mediante la cual se acredita, sobre la base de libros, registros y documentos contables de la empresa, el precio realmente pagado. Finalmente, hacen reserva de Caso Federal y solicita que se deje sin efecto la resolución apelada, con costas.

II. A fs. 38/42 vta. la representación fiscal contesta el traslado y, luego de realizar una descripción resumida de los hechos y de efectuar una negativa genérica, se explaya sobre los actuados aduaneros. Con respecto al fondo de la cuestión debatida, destaca, en primer lugar, que el carácter objetivo de la configuración de la infracción, sumada a las constancias de autos, descartarían *ab initio*, toda viabilidad legal a la apelación oportunamente presentada. Agrega que el planteo de la actora resulta inadmisible a la luz de la legislación aduanera, toda vez que, de las actuaciones administrativas surge palmariamente que la firma es responsable de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. *c)*, del C.A. Recuerda lo estipulado por el art. 17 de la ley 23.311; disposición mediante la cual se reconoce al servicio aduanero la facultad de solicitar al importador explicaciones complementarias, documentos u otras pruebas, a los fines de determinar si el valor oportunamente declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por la mercadería importada. Resalta que, de las actuaciones administrativas, surgiría que la actora habría declarado un precio diferente al real. Cita jurisprudencia al respecto. Finalmente, ofrece prueba, hacen reserva de Caso Federal y solicita que se rechaza la apelación interpuesta por la actora, con costas.

III. A fs. 38 se define la cuestión de puro derecho y se elevan los autos a consideración de la Sala “G”, que los pasa a sentencia a fs. 43.

IV. Sobre la base de los argumentos presentados por cada una de las partes, en el *sub lite* corresponde determinar si la Resolución Fallo n° 399/2015 (ADPASO), dictada por el Señor Administrador de la Aduana de Paso de los Libres el 17 de abril de 2015, resulta ajustada a derecho. En este sentido, se torna necesario examinar si, mediante la información emergente de la DI 13 042 IC03 002760 K oficializada el 3 de julio de 2013, la firma GUEDIKIAN incurrió en la infracción de declaración inexacta, en virtud de lo establecido por el art. 954, ap. 1, inc. *c)*, del C.A. Para ello, previo al análisis de la cuestión de fondo, se llevará a cabo una descripción concisa de los hechos involucrados y de lo actuado en sede administrativa.

V. El presente caso tiene su origen en la operación de importación para consumo oficializada por la firma GUEDIKIAN mediante la DI 13 042 IC03 002760 K del 3 de julio de 2013. De acuerdo con la información que surge de la destinación mencionada (fs. 4/8 de las actuaciones administrativas n° 12312-320-2013), a través de dicha operación, se importarían 48.010 kilogramos de papel y cartón estucados por un **valor FOB total igual a U$S 49.756,64**. Si bien la mercadería involucrada provendría de la República Federativa de Brasil, donde se encontraba KLABIN S.A., empresa encargada de oficializar la operación de exportación hacia la República Argentina, la destinación de importación sería acompañada, entre otros documentos, por dos facturas. En la primera de ellas (Factura Comercial: KTMA-0476E13), emitida el 7 de febrero de 2013 por KLABIN TRADE y KLABIN S.A., se detallaría como cliente y consignatario la

firma importadora (GUEDIKIAN), y se especificaría la misma información detallada oportunamente en la destinación de importación citada (la venta de la mercadería involucrada se había llevado a cabo por una cantidad igual a 48.010 kilogramos y por un valor FOB total equivalente a U$S 49.756,64) (fs. 9 *ibid*.). La segunda de ellas (Factura Comercial: MA-0476E13), si bien tendría la misma fecha que la precedente, sería emitida sólo por KLABIN S.A. y contendría como cliente y consignataria dos empresas diferentes. En efecto, si como cliente figuraría KLABIN TRADE, como consignataria se haría referencia a GUEDIKIAN. A su vez, si la cantidad de mercadería a comercializar coincidiría con aquella detalla en la destinación de importación citada, el **valor FOB total sería igual a U$S 44.435,53** y, por consiguiente, diferente a aquel debidamente declarado ante el servicio aduanero.

A los fines meramente aclaratorios, de la descripción de las diferentes características de la operación de importación involucrada en el *sub examine*, se pueden identificar los siguientes puntos principales: **a)** los 48.010 kilogramos de papel y cartón estucados serían transportados directamente desde la República Federativa de Brasil a la República Argentina; **b)** no obstante, la facturación correspondiente a esta única operación de comercio exterior sería llevada a cabo en un mismo día, pero en dos etapas: ***i)*** una primera, mediante una factura elaborada por KLABIN S.A. (firma situada en la República Federativa de Brasil) y dirigida a KLABIN TRADE (compañía ubicada en el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte) por un importe FOB total igual a **U$S 44.435,53** y; ***ii)*** una segunda facturación realizada, en esta ocasión, por KLABIN TRADE y KLABIN S.A., y destinada a GUEDIKIAN (firma ubicada en la República Argentina) por un importe FOB total igual a **U$S 49.756,64**; **c)** si bien, sobre la base de lo actuado en sede administrativa, se logra constatar una vinculación, según los términos del art. 15 (4) del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo 7 del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, entre las firmas KLABIN TRADE y KLABIN S.A., no se identifica vínculo alguno entre GUEDIKIAN y las compañías mencionadas con anterioridad.

En virtud de la información emergente de la destinación de importación para consumo bajo análisis, de su documentación complementaria y de las consultas efectuadas a través del sistema INDIRA, el servicio aduanero terminaría por elaborar una denuncia, mediante la Nota n° 442/2013 (SV PASO) del 4 de julio de 2013, con el objetivo de imputar a GUEDIKIAN la comisión de la infracción de declaración inexacta, estipulada a través del art. 954, ap. 1, inc. *c)*, del C.A. En efecto, en dicha oportunidad la Aduana de Paso de los Libres manifestaría que "…durante el control documental de la destinación 13 042 IC03 002760 K […], perteneciente al importador [GUEDIKIAN], se detectó que en el campo correspondiente al valor FOB de la destinación y su documentación complementaria, [se había declarado] un importe que difiere del que resulta de la consulta efectuada al sistema INDIRA, ya que el valor declarado en la destinación y su documentación complementaria [había sido] de U$S 49.756,64, mientras que el valor FOB de exportación del país de origen [había sido] de U$S 44.435, 53; es decir una diferencia de U$S 5.321,11 en menos con respecto al declarado en la destinación, [habiéndose producido] una diferencia en el giro indebido de divisas" (fs. 1 *ibid*.). De esta manera, terminaría por afirmar que "[h]aciendo un análisis de la situación, y habiendo esta instancia autorizado la liberación de la mercadería para su control y fiscalización *ex-post*, se concluye que nos encontramos ante una declaración inexacta, y [esta última], de pasar inadvertida, hubiera podido producir un egreso de divisas distinto al que efectivamente correspondiere, por el monto de U$S 5.321,11 que ha sido calculado en pesos $ 28.702 […] y que sirve de base para la determinación de la multa" (*ibid*.). Lo constatado en la Nota n° 442/2013 (SV PASO) sería

finalmente confirmado por el Señor Administrador de la Aduana de Paso de los Libres mediante la apertura del sumario correspondiente el 25 de julio de 2013 (fs. 16/17 *ibid*.).

En respuesta a la notificación de la apertura del sumario pertinente, la apelante presentaría su contestación el 6 de febrero de 2014 (fs. 19/24 *ibid*.). En dicho escrito manifestaría, entre otras cuestiones que "…las conclusiones formuladas por el área denunciante [resultaban] superficiales, carentes de pruebas de respaldo e inválidas como fundamento de la imputación infraccional efectuada contra la empresa". Aclararía, a su vez, que "GUEDIKIAN [había pagado] por las mercaderías [declaradas] a importación el precio realmente facturado por el vendedor, que no [había sido, este último] el exportador de la mercadería. Concretamente, GUEDIKIAN [había comprado] la mercadería a la firma KLABIN TRADE, de acuerdo con la Factura KTMA-0476e13 y no al exportador de Brasil". De esta manera, afirmaría que "[l]os precios declarados [eran] los precios de mercado realmente facturados por KLABIN TRADE y pagados por GUEDIKIAN, muy similares a los declarados por otros importadores locales para mercadería idéntica o muy similar, del mismo origen, importada en fechas contemporáneas…". Finalmente agregaría que "GUEDIKIAN no [tenía] ninguna vinculación con el vendedor, en el sentido del art. 15 apartado 4 del Acuerdo de Valoración, de suerte tal que la venta […] convenida entre ambas partes [era] una venta *arm's lenght price*, es decir, una venta entre partes independientes, a precios de mercado". Entre otros elementos de prueba oportunamente ofrecidos, la apelante solicitaría que se tenga por agregada la planilla de datos de las importaciones a la República Argentina de mercadería de la posición NCM 4810.92.90.100C, efectuadas entre el 1° de junio y el 30 de agosto de 2013, obtenidas de la base de datos NOSIS.

No obstante los argumentos de defensa y los elementos de prueba aportados por la actora, el Señor Administrador de la Aduana de Paso de los Libres, mediante la Resolución n° 399/2015 (ADPASO) del 17 de abril de 2015, terminaría por confirmar la condena correspondiente a la firma importadora como resultado de haber incurrido en la infracción de declaración inexacta, según lo estipulado por el art. 954, ap. 1, inc. *c)*, del C.A. (fs. 61/65 *ibid*.).

En virtud de lo mencionado hasta aquí, previo a adentrarme en la solución específica del *sub lite*, corresponde presentar algunas observaciones vinculadas con: ***a)*** el alcance de la disposición invocada por el servicio aduanero; ***b)*** la ponderación de los elementos de prueba presentados oportunamente tanto por el fisco como por la firma importadora y; ***c)*** el empleo del Sistema de Intercambio de Información de los Registros Aduaneros (en adelante "Sistema INDIRA"), por parte del servicio aduanero, a los fines de constatar la declaración inexacta.

VI. *a)* El alcance de la infracción de declaración inexacta, estipulada por el art. 954, ap. 1, inc. *c)*, del C.A. A lo largo de un extenso período, la Aduana, en el desempeño de sus responsabilidades de control en operaciones de importación y exportación, viene atribuyendo a los importadores o exportadores, según el caso, la infracción de declaración inexacta contemplada en el artículo 954, ap. 1, inciso *c)*, del Código Aduanero. Este señalamiento se fundamenta en la percepción de que los precios declarados en dichas operaciones no reflejan con precisión la realidad, presumiblemente estando sujetos a sobrefacturación o subfacturación, especialmente en transacciones que involucraban a empresas vinculadas. La base de esta actuación aduanera reside en la identificación, a través del Sistema INDIRA, de discrepancias entre el valor de salida de la mercadería del país de origen/procedencia y el valor declarado por la empresa importadora/exportadora. En muchos casos, estas discrepancias de valor, como ocurre en la especie, se

originan principalmente en la intervención de un "tercer operador" en operaciones conocidas como "trianguladas", donde se llevan a cabo dos o más transacciones de compra y venta independientes entre sí. Ante la existencia de operaciones trianguladas, bien podría ser comprensible que surgieran estas diferencias de valor en importaciones o exportaciones, ya que resulta común que el tercer operador busque obtener al menos una ganancia por su participación en dichas transacciones. En ese orden de ideas, las operaciones trianguladas, conocidas y permitidas desde siempre, se ajustan a lo establecido en el artículo 19 de la Constitución Nacional, que consagra el principio de que "todo lo que no está prohibido está permitido. En efecto, el hecho de que exista una venta posterior por un precio diferente al de la venta inicial, llevada a cabo por un *trader* no implica *per se* que el precio declarado no sea el precio de transacción.

Sin embargo, la validez de estas operaciones no resulta aceptada por la legislación aplicable cuando existe tergiversación de la realidad. La irregular facturación y/o la ocultación de la incidencia que tiene una operación entre sociedades vinculadas en la transacción es una acción reprimida desde distintos ángulos por el ordenamiento jurídico. La cuestión a interrogarse es si es reprimida mediante la figura del artículo 954 del Código Aduanero y, en su caso, cuales son los medios de prueba conducentes para dar lugar a la imputación infraccional. En ese sentido, vuelvo a decir, una vez más, que resulta una ofrenda al leal entendimiento el afirmar que los precios declarados en la importación o exportación son precisos y veraces por cuanto coinciden con los acordados expresamente con el vendedor o comprador, según corresponda. Es como si se dijese que todas las escrituras públicas de compra y venta de inmuebles en la ciudad de Buenos Aires son ajustadas a la verdadera transacción económica.

En ese orden de ideas, debe hacerse notar el gravísimo yerro de la reciente sentencia dictada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación (en adelante "CSJN" o "Corte") en los autos caratulados: *"Pioneer Argentina SRL TF 38.718-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo"*, donde nuestro Máximo Tribunal establece el sentido y alcance que debe darse, al artículo 954, ap. 1, inciso *c)*, del Código Aduanero, respecto de esta cuestión. En esencia, la Corte sostuvo que la citada disposición no abarcaba el caso de ventas sucesivas de una misma mercadería y, por lo tanto, la compra o la venta que hiciere el tercero interviniente con el intermediario debía ser ignorada. De esta manera, la CSJN sepultó la posibilidad de considerar una diferencia entre el precio de salida de la mercadería del país de origen y/o procedencia respecto del precio declarado por una empresa importadora (importación de mercaderías), o una diferencia entre el precio de exportación declarado por una compañía exportadora y el precio de ingreso de esa mercadería al país que la misma era exportada (exportación de mercaderías). Al omitir este aspecto, se descarta incluso la necesidad de considerar la influencia del *Trader* en la transacción, así como la relevancia del uso del Sistema INDIRA para demostrar que el precio declarado no coincide con el precio real pagado por la mercadería, lo que podría haber generado un flujo de divisas diferente al apropiado.

En ese estado de cosas, debe insistirse que en este punto hay que diferenciar lo que es una cuestión de valor, que tiene su cauce en el ámbito tributario, respecto de la sinceridad del precio que es informado a la administración fiscal. Más todavía en el fallo *Pioneer* la Corte cita una opinión del Comité Técnico de Valoración en Aduana de la Organización Mundial de Aduanas que, al margen de no ser derecho vigente, expresamente deja de lado el caso de las operaciones entre sociedades vinculadas, lo que da cuenta de la necesidad imperiosa de revisar esa decisión. Al respecto, tiene dicho la Corte que sólo decide en los

procesos concretos que le son sometidos, y sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos (Fallos: 25:364; 307:1094; 311:1644; 312:2007; 316:221; 318:2060; 319:699; 320:1660; 321:3201: 324:3764; 325:1227; 326:1138; 327:2842; 329:2614; 329:4631; 330:704, entre otros). No carece de fundamento la sentencia de los tribunales inferiores que se apartan de los precedentes de la CSJN si aportan nuevos argumentos que justifiquen modificar las posiciones sustentadas en ellos (*ibid*.).

Reitero que el precio de la mercadería constituye una parte fundamental de los deberes de colaboración con el servicio aduanero. Es ingenuo suponer que el precio declarado por el importador es automáticamente veraz simplemente porque así lo facturó el *trader*. Ignorar los antecedentes de comercialización representa una negación deliberada de la realidad y posee consecuencias graves para el interés general. Deseo, en este contexto, subrayar que la función primordial del organismo aduanero consiste en ejercer el control sobre el tráfico internacional de mercaderías. Importa dejar sentado, además, que el art. 954, ap. 1, inc. *c)*, del C.A. debe ser apreciado desde esa amplia perspectiva, vinculada con el ejercicio del poder de policía del Estado (Fallos: 322:355) y con el régimen de colaboración que tienen los responsables de los hechos imponibles con la entidad aduanera en el marco de lo dispuesto por el artículo 9 del Decreto 618/97. A esto se añade que, mediante el apartado 2, inciso *d),* de la norma citada, se autoriza la revisión de las actuaciones y los documentos aduaneros una vez concluida su tramitación. Desde esta perspectiva, no se condice con el recto sentido de la normativa que se considere tanto a la sobrefacturación (en importaciones) como a la subfacturación (en exportaciones) como hipótesis ajenas a la figura infraccional en trato. Admitamos que, si no fuera posible descartar el precio declarado sobre una transacción comercial y reemplazarlo por otro, toda la discusión relativa al verdadero sentido y alcance de la operación de ventas sucesivas examinadas carecería de sentido alguno en estos actuados. Convengamos que en esta equivocada concepción la figura quedaría reducida a la nada misma.

En ese sentido, déjenme advertir que la inteligencia de la cuestión radica en definir qué se entiende o debe entenderse por el término “comprobación” detallado en la disposición bajo análisis; acción contra la cual la norma ordena cotejar el precio declarado. En ese punto interpreto que, en atención a que el bien jurídico tutelado en la declaración aduanera es su veracidad y exactitud, piedra basal del sistema de despacho en confianza, el alcance de la expresión “comprobación” refiere, justamente, a la actividad llevada a cabo por el servicio aduanero destinada a formarse la convicción acerca de la veracidad y exactitud de la transacción declarada al fisco por el exportador o importador. En pocas palabras, persigue determinar si la información declarada responde a la realidad de la transacción; específicamente, en nuestro caso, si el precio declarado es el precio real. Adviértase, sin embargo, que para que exista inexactitud en los términos del art. 954 del C.A., no se requiere a la aduana conocer con precisión el precio. Sostener lo contrario equivaldría a atrapar a la representación fiscal en el dilema lógico de la prueba diabólica, con la consiguiente anulación de la posibilidad de utilizar la figura infraccional de inexactitud toda vez que el importador/exportador sea quien posee la información con exactitud y completitud.

Para condensar lo dicho, lo cierto es que la figura aplicable no requiere demostrar que la facturación irregular constituya una maniobra dolosa para inducir al error al servicio aduanero. Interpretarlo de esa manera implicaría olvidar el carácter fragmentario que tiene el ejercicio de la potestad punitiva, ya que esta posee como tarea principal prevenir los daños sociales y proteger los bienes jurídicos esenciales para la vida en comunidad. Fijémonos, pues, que estamos en presencia de una figura administrativa en donde, por regla general, son inaplicables los fundamentos de autoría y culpabilidad previstos en la Teoría del

Delito. En los ilícitos administrativos no se sanciona por tener el dominio de protección sobre la vulnerabilidad del bien jurídico o el dominio de supervisión o vigilancia de una fuente de peligro que fundamenta el injusto. Además de ello, parece perfectamente claro que el quebrantamiento del deber administrativo no produce en sí mismo una lesión significativa. La robustez de la hacienda pública no va a entrar en crisis por la prestación tardía de una declaración jurada de un responsable. No cabe duda de que, de ordinario, un ilícito administrativo representa solo una bagatela que, por sí sola, no amenaza con daño sustancial alguno. En cambio, si todas las personas actuaran de la misma manera, el daño sería consistente. Precisemos, antes de proseguir, que los ilícitos puros de infracción de deber son propios del ámbito administrativo, ya que son objetivos y no requieren daño a bien jurídico alguno.

VII. *b)* La ponderación de los elementos de prueba frente a la imputación de una declaración inexacta, sobre la base de lo dispuesto por el art. 954, ap. 1, inc. *c)*, del C.A. Encontrándonos frente a una falta administrativa que puede tener lugar cuando se incumple el deber objetivo de presentar un precio ajustado a la realidad, debe indagarse respecto de las formas adecuadas para determinar la existencia de ese hecho. Bien pareciera, por lo mencionado con anterioridad, que si se tratase de una cuestión penal correspondería ser menester una prueba inequívoca de la falta de exactitud del precio más allá de toda duda razonable. Desde ese punto de vista, perdería mucho de interés el sentido de la apasionante discusión teórica de que puede recurrirse a métodos previstos en la legislación impositiva para detectar la falta de correspondencia de lo declarado con la realidad.

Al respecto, no puedo obviar que existe una marcada línea doctrinaria que aboga por la aplicación indiscriminada de las líneas condicionantes del ejercicio de la potestad punitiva al campo de la potestad sancionadora administrativa. Con todo y con eso no dejo de contemplar que existen importantes diferencias entre los delitos y las infracciones administrativas. En cuanto aquí interesa, esas diferencias son de suma relevancia para dar cuenta de los niveles de certeza que son requeridos para llegar a la conclusión de la ausencia de una declaración ajustada a la realidad de las cosas. A poco que se conceda que la potestad punitiva es de singular trascendencia por cuanto afecta la libertad de las personas y que sus mandatos se dirigen a todas las personas, se percibirá que no es una exigencia del debido proceso la comprobación inequívoca del hecho para afirmar la responsabilidad sancionatoria administrativa. Reconozcamos, en cambio, que cualquier proceso de sanción o imputación de infracción requiere una reconstrucción de los hechos que la respalden, pero el grado de aproximación a la verdad dependerá del procedimiento generado para esa reconstrucción. Aunque la búsqueda de la verdad es un ideal regulativo presente en toda reglamentación probatoria, es importante tener en cuenta que la reflexión no siempre es productiva, y que solo es posible valorar una reconstrucción al compararla con otro procedimiento de reconstrucción. En consecuencia, es fundamental diseñar procedimientos rigurosos y fiables para la reconstrucción de los hechos y así aumentar la probabilidad de alcanzar una aproximación más precisa a la verdad.

En efecto, en todo proceso de reconstrucción de hechos pasados existe la presencia de riesgos de error y es imposible eliminarlos completamente. Por lo tanto, el sistema jurídico debe distribuir los riesgos de error entre las partes y determinar el tipo de interés que se debe privilegiar cuando se decide en condiciones de incertidumbre. Los estándares de prueba, la presunción de inocencia, el beneficio de la duda y la carga de la prueba son reglas que se dirigen a distribuir los riesgos de error entre las partes y a equilibrar los intereses en juego. La prueba no es un acto único y comprensible de una sola vez por sus fines, sino una

síntesis entre distintos tipos de intereses que confluyen y se resuelven en las reglas probatorias. Verdad es que, un estándar probatorio puede ser más o menos exigente, lo que se refleja en la medida en que se requiere una mayor o menor corroboración de la hipótesis fáctica para que los hechos se consideren probados y justifiquen la imputación institucional de la consecuencia jurídica correspondiente. Diferentes estándares probatorios rigen en distintos sectores, como el de la "prueba preponderante" en asuntos civiles, el de "más allá de toda duda razonable" en asuntos penales y el de "prueba clara y convincente" en otros casos no penales. La regulación del proceso de reconstrucción fáctica y la fijación del estándar probatorio son formas de gestionar la operatividad de las reglas jurídicas y definir una medida de lo que se gana y lo que se pierde con cada estándar probatorio, en términos de la tolerancia al error y la distribución de los riesgos entre las partes en conflicto. Todo esto en su conjunto nos lleva a sostener que la determinación del estándar probatorio que se requiere para dar por reconstruidos los hechos que constituyen la infracción es esencial para la regulación del proceso de reconstrucción fáctica en el ámbito administrativo sancionatorio. Idealmente, esta decisión debería estar contenida en la legislación, pero ante la falta de regulación legislativa detallada, es crucial realizar un análisis funcional del estándar probatorio aplicable a las sanciones administrativas para garantizar una regulación coherente del proceso de reconstrucción fáctica.

Así las cosas, la *vexata quaestio* consiste en dilucidar cuánta y de qué calidad debe ser la prueba para que la administración pueda "válidamente" sancionar. Si aceptamos que una sentencia debe ser una derivación razonada de los hechos y el derecho vigente, el operador jurídico está obligado necesariamente a disponer de la prueba que acredite los hechos en que se funda y a valorar dicho material probatorio de una forma determinada.

En esa inteligencia del asunto, corresponde decir que el estándar probatorio aplicable no puede estar subyugado por la idea de la asimilación de las sanciones administrativas a las sanciones penales. La afirmación de que ambas sanciones son manifestaciones del mismo *ius puniendi* es de un simplismo absurdo. Cierto es que el derecho administrativo sancionador es una herramienta necesaria para el control de la actividad privada y la protección de los intereses públicos. A diferencia de la sanción penal, que actúa como última *ratio*, la sanción administrativa es una técnica más de la gestión de los intereses públicos y no se puede considerar como una medida de excepción o residual. Para alcanzar sus fines, el ordenamiento administrativo sancionador debe desembarazarse de los estándares que rigen el castigo penal y adaptarse a las particularidades de la actividad regulada. La importancia de la regulación y la necesidad de proteger la dignidad humana como objeto jurídico protegido hacen que la intervención administrativa sea imprescindible para obtener condiciones satisfactorias de intercambio de bienes y servicios. De ahí se infiere que, en definitiva, la sanción administrativa es un componente clave para la eficacia de la legislación regulatoria.

Sin embargo, no deja de ser cierto que existe una marcada tendencia a propiciar la unificación del régimen jurídico sancionador estatal bajo un mismo concepto de ilícito, haciendo que los mandatos del derecho penal también se apliquen a la potestad sancionadora administrativa. En una palabra, se sostiene que todas las potestades sancionadoras tienen un común denominador. Lo cierto es que esta posición genera más inconvenientes que soluciones. Importa dejar constancia que, proclamada la unicidad, no se ha alcanzado un consenso claro sobre sus alcances. Para mí es evidente que, cuando se expone la teoría a la práctica, no queda otro remedio que abandonarla y proclamar la aplicación matizada del bagaje jurídico penal. Esto basta para comprender que se quiera aparecer al derecho administrativo sancionador como una

construcción jurídica vergonzante. Aceptemos pues que las reglas y principios punitivos se incorporan sumamente debilitados al espacio administrativo. Resulta, pues, que existen evidentes razones que explican la razonabilidad de la diferencia de trato entre los dos sistemas sancionadores. Contrariamente a lo que puede pensarse, no es la menor gravedad de la sanción administrativa lo que justifica la comentada modulación de las reglas y principios punitivos. Dado que toda potestad ejercida por la autoridad administrativa debe incardinarse dentro del derecho administrativo, cierto es que la sustantividad de la sanción administrativa resultará distinta de la sanción penal.

En ese orden de ideas, cabe señalar que resulta imposible escindir la teoría de la sanción administrativa de la obligación administrativa que la precede. Por lo cual es inevitable relacionar la potestad sancionadora con el marco regulatorio que le antecede. En habidas cuentas, las técnicas establecidas en materia penal no se condicen con la posibilidad de regular con equidad a la potestad sancionadora administrativa. Es así como, por ejemplo, el eminente carácter técnico y contingente de las normas administrativas que regulan actividades privadas que se desenvuelven bajo el orden jurídico administrativo torna imposible moldear la conducta privada bajo los cánones tradicionales del derecho penal. Ya se entiende, pues, que resulta de rigurosa necesidad que el legislador administrativo disponga de un marco normativo en el que las normas regulatorias de las conductas sean generales y denoten cierto grado de imprecisión. Aceptemos pues que la potestad sancionadora no opera como una rama específica del supuesto derecho sancionador, sino que lo sustantivo es el fenómeno administrativo en sí mismo y lo adjetivo es su carácter sancionatorio.

Debemos comprender que la potestad sancionadora administrativa debe ser analizada en su propio contexto y no simplemente adaptando los principios del derecho penal. Todo ello implica una reflexión más profunda sobre la relación entre el derecho administrativo y la sanción. Al profundizar en estos aspectos, se puede decir que la sanción administrativa no se puede entender como una simple versión reducida o matizada de la sanción penal. Se trata de un sistema propio con sus características y limitaciones, que se rige por sus propios fines y objetivos, que son el bien común y la realización de la función administrativa. Por lo tanto, es necesario analizar el sistema de responsabilidad administrativa sancionadora en sí mismo, en lugar de compararlo con el derecho penal, para identificar su propia identidad y establecer las razones que justifican las diferencias en su aplicación.

Por todo ello, la regulación del estándar probatorio en materia de sanciones administrativas debe ser cuidadosamente ponderada, considerando el interés público y la eficiencia distributiva de riesgos de error en la reconstrucción fáctica, en lugar de una aversión especial a la sanción o una preferencia por un *statu quo* de no sanción. En ese orden de ideas, no puede afirmarse que existe un unívoco proceso para la determinación de las responsabilidades sancionatorias. Es verdad que la observancia del debido proceso implica garantizar determinados pasos rituales para que pueda la autoridad incidir sobre la esfera individual, más no puede hablarse de un procedimiento estandarizado. No en vano, la cuestión de qué estándar de revisión aplicar en casos que involucran derechos fundamentales protegidos por el debido proceso sustantivo ha sido tema de permanente debate por la doctrina y la jurisprudencia.

En consecuencia, parece perfectamente claro que el debido proceso penal tiene una dimensión distinta al debido proceso sancionador administrativo. Todo esto nos dice que en el ámbito punitivo nada es flexible ni susceptible de ser derrotado en razón de un interés público. Todas y cada una de las garantías penales demandan una aplicación contundente. Están formuladas como reglas que no admiten ningún tipo de

ponderación. Por esa razón, la estrategia argumentativa que se aplica para evaluar una violación de este contenido es la subsunción o comparación de casos, donde se compara la situación concreta con las normas establecidas para determinar si existe una violación. En manifiesto contraste, el contenido del derecho al debido proceso administrativo sancionador no dispone de reglas. Observemos cómo su regulación esta afincada en base a principios. Todo confirma la impresión de que el examen de proporcionalidad es la estrategia argumentativa que se utiliza para evaluar una violación de este contenido. El examen de proporcionalidad consiste en evaluar si las medidas tomadas por el Estado para alcanzar los objetivos de la función administrativa son proporcionales a la restricción de otros derechos que puedan estar en juego y que están garantizados en el terreno punitivo.

VIII. *c)* El empleo del Sistema INDIRA, por parte del servicio aduanero, a los fines de constatar la infracción de declaración inexacta, según lo estipulado por el art. 954, ap. 1, inc. *c)*, el CA. Dicho lo anterior, no comparto lo afirmado por la apelante en orden a que la sanción impuesta debe ser descalificada por formularse sobre base presunta. Es manifiestamente equivocado decir que la aduana no demostró la materialidad del hecho por no haberlo probado por medios directos de prueba y hacerlo fundamentalmente a partir de la información arrojada por el Sistema INDIRA, el que detectó ventas sucesivas a precios significativamente distintos. En ese sentido, si bien es cierto que no existe una prueba inequívoca de la existencia de una diferencia sustancial entre lo declarado y lo pagado, no encuentro óbice para que pueda llegarse a su comprobación mediante la utilización de un acervo de medidas probatorias que permitan colegir con un suficiente grado de preponderancia que existe mayor probabilidad de que lo afirmado en sede aduanera no sea exacto.

Esta situación conduce a considerar que la presunción de inocencia es comprensiva de tres derechos fundamentales: *i)* nadie puede considerarse responsable, a menos que se haya demostrado la acusación en un proceso en el cual se respeten sus garantías; *ii)* la carga de la prueba acerca de la responsabilidad recae sobre la acusación; *iii)* el trato a las personas bajo investigación por un ilícito debe ser acorde con este principio. En consecuencia, solo se puede imponer una sanción a la persona al término de un procedimiento llevado adelante con irrestricto respeto del derecho de defensa. Esto nos conduce a sostener que la declaración de responsabilidad, necesaria para destruir la presunción de inocencia, requiere que se demuestre el supuesto de hecho que habilita el cambio de *statu quo* de la persona. Concedido todo eso, sin embargo, bien debo advertir que la presunción de inocencia en el campo administrativo sancionatorio tiene un sentido propio que no se confunde con el forjado en las huestes penales. Lo cierto es que la presunción de inocencia en materia penal requiere probar la culpabilidad del imputado más allá de toda duda razonable. Reconozcamos, en cambio, que si bien en materia administrativa también se requiere la certeza del hecho, ello no significa que la reconstrucción de la plataforma fáctica debe hacerse por elementos directos.

En efecto, no puede descartarse una declaración de responsabilidad en base a prueba indiciaria y visto de esta forma, es necesario recalcar que la decisión será razonable si tiene su punto de origen en hechos plenamente probados; que los hechos constitutivos del ilícito se deduzcan de los primeros, a través de un proceso mental razonado y acorde con las reglas del criterio humano; y si los hechos probados permiten diversas conclusiones o interpretaciones, que la sentencia explique las razones de su elección. Como es conocido, la decisión jurídica no es mera subsunción sino una actividad argumentativa y persuasiva. Conste, pues, que la valoración de la prueba indiciar depende de la riqueza discursiva del operador jurídico

en la que se aprecie la contemplación de todos los elementos en su conjunto.

A estas alturas, nadie ignora que los indicios son fuente de conocimiento cuando no sea posible alcanzar conclusiones alternativas que gocen de un mismo grado de probabilidad y la conclusión del razonamiento no entre en contradicción con otros hechos declarados probados. Para simplificar, podríamos decir que los indicios deben responder a las reglas de la lógica y de la experiencia. Sintetizando, pues, diré que dentro del esquema de los principios de libre valoración probatoria y la sana crítica, asiste al operador jurídico un amplio margen para la construcción de una teoría que explique la existencia del ilícito y la participación del imputado en el mismo.

En esa comprensión del asunto, si bien es el órgano sentenciante el que debe probar el ilícito de manera suficiente y racional, no es menos cierto que incumbe al acusado la carga de romper algunos nexos que pueden presentarse concatenados entre sí. Con esto en mente, debe distinguirse la acreditación del hecho por indicios consecuentes entre sí, respecto de aquellos supuestos en que existen conclusiones alternativas entre sí. Asimismo, antes de continuar, es importante enfatizar que el principio de presunción de inocencia impide que se inicie un procedimiento con la idea preconcebida de que el acusado ha cometido el delito imputado. En cualquier caso, cualquier duda debe beneficiar al imputado. Es fundamental que se le brinde al acusado la posibilidad efectiva de preparar y presentar su defensa, y de proporcionar pruebas suficientes para fundamentar una declaración de responsabilidad. Sin embargo, es necesario hacer una observación: la presunción de inocencia no se viola si el acusado debe destruir la determinación presunta. En otras palabras, si el acusado tiene que desacreditar una prueba en su contra, esto no significa que se esté violando su presunción de inocencia.

Por todo lo anterior, no ha de censurarse el establecimiento de presunciones y la inversión de la carga de la prueba en el ámbito administrativo sancionador, las cuales en principio no comprometen el debido proceso y particularmente el principio de presunción de inocencia, en la medida que se ajusten a las exigencias constitucionales que se han plasmado. Mirándolo así, el ente competente no se releva de la carga de probar los indicios que permiten colegir el resultado y en cabeza del presunto infractor se pone la carga de romper el nexo lógico entre los indicios probados por la autoridad administrativa. Inclusive, veámoslo más de cerca y contemplemos que la prueba indiciaria siquiera está vedada en materia penal. Es verdad que el actual Código Procesal Penal de la Nación nada dice sobre la prueba indiciaria. Así, la ley ritual 23.984 enumera los medios de prueba a partir del Título 3 (desde los arts. 216 a 278), y en dicha estructura legislativa no la ha regulado de forma expresa. En cambio, sí lo contemplaba el antiguo Código de Procedimientos en lo Criminal, el cual en el Título XV (De las presunciones o indicios) y en su art. 357 expresamente disponía que "…Las presunciones o indicios en el juicio criminal, son las circunstancias y antecedentes, que, teniendo relación con el delito, pueden razonablemente fundar una opinión sobre la existencia de hechos determinados…". Posteriormente –art. 358– asignaba como condiciones de existencia para una plena prueba de las presunciones o indicios que: 1) el cuerpo del delito conste por medio de pruebas directas o inmediatas; 2) sean varios, reuniendo, cuando menos, el carácter de anteriores al hecho y concomitantes con el mismo; 3) se relacionen con el hecho primordial que debe servir de punto de partida para la conclusión que se busca; 4) sean inequívocos y no puedan conducir a conclusiones diversas; 5) sean directos y conduzcan lógica y naturalmente al hecho; 6) sean concordantes los unos con los otros, teniendo íntima conexión, relacionándose sin esfuerzo desde el punto de partida al fin buscado y, finalmente; 7) se funden en hechos probados y reales y no en otras presunciones. Ya se entiende, pues que

no existe razón alguna para su no aplicación. Desde luego, y sin ir más lejos, no debe dudarse de que, por imperio del principio de la libertad de la prueba, los medios no pueden interpretarse como un catálogo cerrado. Adviértase, en efecto, que se trata de una prueba natural. De paso notemos que el sentenciante debe guiar su conclusión bajo el manto de la prudencia y debe saber hallar una mina fecunda para el descubrimiento de la verdad en el raciocinio, apoyada en la experiencia y en los procedimientos que forma para el examen de los hechos y de las circunstancias que se encadenan y acompañan al ilícito.

En ese orden de ideas, cabe traer a colación que la convicción jurídica puede estar fundada en prueba indiciaria e, inclusive, una prueba en particular con medios probatorios materiales, en ciertas circunstancias puede, incluso, proporcionar una constatación más segura que las declaraciones de los propios testigos del hecho. No se confunda, entonces, porque independientemente de las características previamente expresadas y el no estar específicamente reguladas en el código de forma, la práctica judicial ha permanecido sin mayores reparos en su aplicación debido a su jerarquía a la hora de dar respuesta a los conflictos jurídicos. Así las cosas, luce incuestionable que las presunciones han sido siempre fuente de convicción al momento de desentrañar casos donde, por distintos motivos, es inviable el acceso a una prueba directa de los hechos. Es por ello inquietante que, con absoluta ligereza se considere que, por definición, las presunciones son incompatibles con el procedimiento administrativo sancionador. Aquí nos podemos preguntar cómo, si son admisibles en el proceso penal, donde rigurosamente debe respetarse el principio de culpabilidad y legalidad, no van a poder tener andamiaje en el ámbito administrativo sancionador. Lógicamente ya se ve que, si el acto administrativo sancionador debe recaer sobre el incumplimiento de la obligación, nada impide aproximarse a la verdad por medio del sistema presuncional.

A esto me interesa llegar porque, en rigor de verdad, no comprendo la razón por la cual se rechaza la posibilidad de obtener un pronunciamiento condenatorio cuando el incumplimiento de la obligación se determina por medios indirectos de prueba. Reconozcamos, en cambio, que el sistema de recaudación se basa en las declaraciones que hacen los propios obligados. Va de suyo, entonces, que los ajustes a las declaraciones juradas se formulen sobre estos medios. Se debe entender, además, que mediante esa técnica jurídica se busca proteger bienes jurídicos de singular importancia en situaciones donde existe una altísima imposibilidad de recabar prueba directa de los hechos incriminatorios. Lo que importa observar es que, mediante estos elementos, se pretende realizar una redistribución de las cargas probatorias, tomando como punto de partida que, tratándose de actividades riesgosas en el común de los casos, el daño jurídico es producido por una conducta deliberada o culposa.

IX. Una vez aclaradas las tres cuestiones desarrolladas con anterioridad, corresponde determinar si, sobre la base de la información declarada mediante la DI 13 042 IC03 002760 K del 3 de julio de 2013, la firma GUEDIKIAN incurrió en la infracción de declaración inexacta, de acuerdo con lo estipulado por el art. 954, ap. 1, inc. *c)*, del C.A. Según lo manifestado por la actora en su apelación, en el presente caso no existiría la posibilidad de verificar una declaración inexacta ya que no se presentaría diferencia alguna entre lo declarado oportunamente en la destinación aduanera y la documental de respaldo. Tampoco habría una inexactitud entre el valor declarado y el precio realmente pagado o por pagar. Agregaría, a su vez, que el valor de transacción nunca habría sido cuestionado por el servicio aduanero en los términos del Acuerdo de Valor. En este sentido, GUEDIKIAN manifestaría que "…la declaración involucrada en estas actuaciones no refleja un precio pagado o por pagar por la mercadería que no se encuentre debidamente

respaldada por la documentación comercial y bancaria relacionada con la importación cuestionada obrante en poder de la empresa (factura, instrucciones de pago, *Swift* emitido correspondiente a la transferencia de divisas efectuada por el Banco Francés, etc.)". Añadiría finalmente que, "[d]e la comparación de los precios con otras operaciones de importación de mercaderías idénticas o similares contemporáneas a las analizadas, provenientes de igual origen, surge que los valores están alineados con los de[l] mercado…".

El fisco, por su parte, iniciaría su contestación afirmando que "[e]l carácter objetivo de la configuración de la infracción, sumada a las constancias de autos […], [decartaría] *ab initio* toda viabilidad legal a la […] apelación". Adicionaría también que "[e]n cuanto al esquema adoptado en reemplazo del propuesto por el art. 166 *bis* de la Ley de Aduana, el Código mantiene para los delitos la exigencia del dolo o culpa en la conducta punible y, respecto de las infracciones, el principio es que "con la transgresión ya se produce su tipificación", si bien la responsabilidad emergente recibe un tratamiento específico permitiendo en distintos supuestos la no aplicación de pena […]. En consecuencia, queda fuera de toda discusión que, más allá de la intención de la empresa, lo cierto es que, ante el carácter objetivo de la infracción, y dada la declaración inexacta, es que corresponde la sanción impuesta […] ante la típica infracción cometida; máxime teniendo en cuenta que, de ninguna manera, puede soslayarse que, por lo menos, la actora ha actuado culposamente, con negligencia, imprudencia y no observando los extremos legales que gobiernan la operatoria que concretó".

Llegado a esta punto, corresponde recordar que la configuración del tipo definido por el art. 954 del C.A. no solo presupone la constatación de una declaración inexacta, sino que, a su vez, la mencionada tergiversación debe acarrear la producción o potencialidad de producir, de pasar inadvertida, alguna de las consecuencias perjudiciales finalmente mencionadas a través de sus incisos *a)*, *b)* o *c)*. En este sentido, la CSJN ha remarcado en su oportunidad que la conducta declarada punible a través de la disposición bajo análisis no se agota con la sola formulación inexacta de la declaración respectiva ante la autoridad aduanera, ya que la norma requiere que, a la transgresión de los ya mencionados principios de veracidad y exactitud de las declaraciones, se le sume la existencia o la posibilidad de producir un daño (Caso *Ferry Líneas Argentinas SA*, CSJN, 17/6/1986). Así, para que una conducta en particular pueda ser finalmente sancionada sobre la base de lo dispuesto por el art. 954 ap. 1, inc. *c)*, del C.A., los siguientes elementos del tipo infraccional deberían ser claramente identificados: ***a)*** se debe estar en presencia de una declaración que difiera con lo resultante de la comprobación efectuada por el servicio aduanero y; ***b)*** la mencionada diferencia, en caso de pasar inadvertida, deba producir, o tenga la potencialidad de producir un ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere. La efectiva aplicación de la sanción estipulada por el art. 954 del C.A. sin la constatación de alguno de los elementos mencionados con anterioridad implicaría una clara violación del principio de legalidad.

A los fines entonces de poder constatar el primer elemento del tipo infraccional estipulado por el art. 954 del C.A., una diferencia entre lo detallado en la declaración oportunamente presentada por el importador y lo verificado por el servicio aduanero debe ser verificada. De acuerdo con la jurisprudencia del TFN, la mencionada disimilitud podría llegar a surgir tanto de la comprobación física como de la verificación documental llevada a cabo por el servicio aduanero (*Papelera Tucumán S.A. v. D.G.A.* (expediente: 24.383-A), sentencia del 15 de abril de 2009). En el caso bajo examen, el servicio aduanero llegó efectivamente a constatar, en virtud de la información emergente del Sistema INDIRA y de aquella

detallada en las facturas involucradas (ver considerando V *ut supra*), la existencia de una diferencia entre el importe FOB total declarado por el exportador en la República Federativa de Brasil (U$S 44.435,53) y el mismo concepto especificado por el importador en la República Argentina (U$S 49.756,64), y que dicha disimilitud de U$S 5.321,11 representó un 10,7% del precio FOB oportunamente declarado por la apelante. No obstante, la administración aduanera no llegaría a acreditar vinculación alguna, en los términos del art. 15 (4) del Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, entre la empresa importadora y las otras dos firmas involucradas; indicio, este último, de fundamental importancia al momento de presumir una supuesta connivencia entre las compañías implicadas, con el objetivo de tergiversar la realidad de los precios involucrados y así lograr el egreso hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere.

A su vez, vale recordar que GUEDIKIAN, al momento de presentar su descargo ante la autoridad administrativa, no solo confirmaría la inexistencia de vinculación alguna, sino que también presentaría una planilla con información obtenida de la base de datos NOSIS de aquellas importaciones de mercadería comprendida en la posición NCM 4810.92.90.100C, provenientes de la República Federativa de Brasil y efectuadas a la República Argentina por diferentes firmas entre el 1° de junio y el 30 de agosto de 2013. A través de este detalle, se logra verificar que el importe declarado por la firma importadora ante el servicio aduanero no difería de aquellos informados oportunamente por otras compañías. De esta manera, se logra probar que el precio declarado y efectivamente pagado por GUEDIKIAN se corresponde con el precio de transacción y, por consiguiente, no resulta pertinente, a los fines de imputar la infracción de declaración inexacta, la diferencia mencionada con anterioridad; esto es aquella existente entre el importe FOB total declarado por el exportador en la República Federativa de Brasil y el mismo concepto especificado por el importador en la República Argentina.

Consecuentemente, al no haberse podido constatar el primer elemento de la figura infraccional en trato, se manifiesta innecesario continuar con el análisis de los demás requisitos estipulado por el art. 954, ap. 1, inc. *c)*, del C.A.

Por ello, **VOTO POR:**

1) Revocar la resolución Fallo n° 399/2015 (ADPASO), mediante la cual se condenó a GUEDIKIAN, sobre la base de lo estipulado por el art. 954, ap. 1, inc. *c)*, del C.A., al pago de una multa igual a $ 28.702.

2) Costas a la vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Licht.

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1) Revocar la resolución Fallo n° 399/2015 (ADPASO), mediante la cual se condenó a GUEDIKIAN, sobre la base de lo estipulado por el art. 954, ap. 1, inc. *c)*, del C.A., al pago de una multa igual a $ 28.702.

2) Costas a la vencida.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.05.27 12:40:38 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2024.05.27 15:56:09 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2024.05.28 16:16:44 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.05.28 16:17:02 -03:00