

## El Artículo 954 del Código Aduanero: Evolución Jurisprudencial

por **BERTA AMUCHASTEGUI**  
**ANDREA M. ECHENIQUE**  
**MARIA SUSANA SALADINO**

### I.- INTRODUCCION:

De un análisis de las infracciones aduaneras previstas en el Título II, Capítulo VII, del Código Aduanero, es la "declaración inexacta" la más controvertida, por cuanto la misma se refiere a una manifestación inalterable que efectúa el declarante a los fines de clasificar y valorar la mercadería que se pretende importar o exportar, y por consiguiente aforarla, cumpliendo así la Administración Nacional de Aduanas con su función de ente recaudador. Dicha declaración es exigida de tal forma que permita cumplir con los principios básicos de verosimilitud y exactitud consagrados en la Exposición de Motivos del Código Aduanero, siendo por ende, ésta la intención del legislador.

### II.- DESARROLLO:

#### 1) TIPIFICIDAD DE LA FIGURA INFRACCIONAL PREVISTA EN EL ART. 954:

El art. 954 reza: "El que, para cumplir cualquiera de las operaciones de importación o exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida produjere o hubiere podido producir:

- a) un perjuicio fiscal...
- b) una transgresión a un prohibición a

la importación o a la exportación...

c) el ingreso o egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distintos del que efectivamente correspondiere...

En consecuencia, para que se configure la infracción deben converger los siguientes elementos:

- que se trate de una destinación u operación de importación o exportación,
- que exista una declaración ante el Servicio Aduanero,
- que la misma difiera con lo que resultare de la comprobación que realizara la Aduana,
- que, en caso de PASAR INADVERTIDA, produjera o tuviera virtualidad para producir uno de los efectos previstos en los incisos a), b), o c).

#### 2) PLANTEO DE LA PROBLEMÁTICA:

A la luz de la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de la última década, se advierte que una de las dificultades que se presentan en cuanto a la aplicación del artículo en cuestión, está dada por el requisito de "inadvertencia" por parte del Servicio Aduanero.

Uno de los hitos fundamentales en esta problemática lo marca el controvertido fallo emanado de la C.S.J.N. en la causa "FRIGORIFICO EL DURAZNILLO S.A."<sup>(1)</sup>. En esa oportunidad el más alto

Tribunal confirmó la sentencia de la Sala IV, de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo, dejando sin efecto la resolución de la Aduana por la cual se imponía una multa a la empresa en los términos del artículo 954, como asimismo revocando el pronunciamiento del Tribunal Fiscal de la Nación.

Entendía la C.S.J.N. que tratándose de mercaderías sujetas a control de pesaje por parte del Servicio Aduanero, la inexactitud de la manifestación presentada no resultaba idónea para poner en peligro el bien que la norma protege.

Es decir, que el criterio sustentado, en orden al efecto exculpatario, residía en que debía descartarse la posibilidad de pasar inadvertida cualquier diferencia en la declaración, toda vez que el servicio aduanero es el encargado del control del tráfico internacional de mercaderías a través de la verificación y comprobación de lo que se declara.

A partir de entonces el Tribunal Fiscal de la Nación se apartó de la referida postura mediante diversos pronunciamientos siendo tal vez el más descollante el recaído en la causa "COMALTEX S.A." en el cual se expone que la circunstancia de haber detectado una incorrección no puede eliminar de modo alguno, la posibilidad de ocasionar un perjuicio, siendo por ello que la declaración inexacta no solo está sujeta a sanción cuando produce real y efectivamente el daño, sino también, cuando puede producirlo.

En este mismo orden de ideas, el Tribunal Fiscal destaca que "la afirmación de que el control obligatorio es siempre efectivo y eficiente (implícita en el fallo de la C.S.J.N. «FRIGORIFICO EL DURAZNILLO S.A.», 8/9/83) no alcanza

para que dicho control sea siempre efectivo y eficiente en el plano de los hechos, que es aquel en el que transcurren las conductas, las consecuencias y las posibilidades que la norma describe".

Finalmente, el 12 de mayo de 1992, la Corte Suprema de Justicia de la Nación resolvió adoptar el criterio contrario al que venía sustentando, plasmándose éste en las causas "SUBPGA SACIE"<sup>(2)</sup> y "FRIGORIFICO RIOPLATENSE S.A."<sup>(3)</sup>.

Para así resolver, la Corte destaca entre sus fundamentos la importancia del principio básico tutelado por la Exposición de Motivos del Código Aduanero, en cuanto a la veracidad y exactitud de la declaración efectuada ante el servicio aduanero. Declara que el art. 954 da prioridad a este principio, independientemente de cualquier otra actividad posterior del declarante, a excepción de los supuestos expresamente previstos en la ley, o del control que pueda efectuar el servicio aduanero. "Ello se traduce, en que por principio, en la confiabilidad de lo declarado mediante la correspondiente documentación reposa todo su sistema que no depende de la mayor o menor eficiencia con la que la Administración Nacional de Aduanas practique las tareas de control que le están asignadas".

Asimismo, la Corte Suprema manifestó que, entre las facultades legales propias e inexcusables, de la A.N.A. se encuentra la manifestación de las declaraciones aduaneras formuladas a los fines de determinar si resultan idóneas para producir el pago de un importe distinto del que efectivamente corresponda por cada operación concreta, o sea, si la manifestación inexacta configura por los efectos susceptibles que ocasiona, la consecuencia que el precepto legal prevé cuando se registran diferencias no salvadas

(1) "Frigorífico El Duraznillo S.A." C.S.J.N. Sept. 8 de 1983. C 37356.  
- Jurisprudencia Aduanera Tº II Silbert-Crescia-Zunino. 1988 pág. 214 al 223.  
(2) "Subpga SACIE" S/Nulidad de resolución 12/5/92 S 227 XXII  
(3) "Frigorífico Rioplatense S.A. S/Recurso de apelación 12/5/92 F 171 XXII.

ni justificadas en la forma dispuesta en el Código.

### III.- CONCLUSIONES:

Una correcta hermenéutica indicaría que a las leyes debe dárseles un sentido que evite colocar en pugna sus disposiciones y adoptando un criterio que las concilie y les dé a todas su valor y efectos para que así, cumplir con el propósito inserto en ellas. A estos fines, debe analizarse el alcance de las leyes tributarias computándose la totalidad de las normas que la integran.

La voluntad del legislador no puede escapar a la interpretación normativa, siendo un elemento de máxima utilidad la finalidad perseguida en las normas que muchas veces puede encontrarse volcada en las exposiciones de motivos, donde se tutelan ciertos principios básicos que se traducen en el bien jurídico que las normas en concreto protegen.

Siendo el principio de veracidad y exactitud de la manifestación o declaración de la mercadería objeto de la operación o destinación aduanera, deviene la imposibilidad de posteriores rectificaciones en los mismos y su inalterabilidad ya que la confiabilidad por dichas manifestaciones hace al efectivo control aduanero.

Por otra parte, cabe destacar que la A.N.A. tiene a su cargo la aplicación de la legislación relativa a la importación y exportación de mercaderías, percepción y fiscalización de tributos y el control del tráfico internacional de mercaderías vin-

culándose por consiguiente con el ejercicio del poder de policía del Estado relativo al cumplimiento del plexo normativo vigente.

Es de relevante importancia lo dicho hasta aquí en cuanto a la adecuada interpretación de la normativa vigente, por cuanto en el caso concreto del art. 954, de no ser así y dándole un sentido tan amplio o una extensión tal al requisito de inadvertencia dejaría sin efecto el tipo penal, desvirtualizaría dicha figura infraccional y convertiría en letra muerta sus prescripciones, por cuanto, es obvio que la función del servicio aduanero es verificar y comprobar lo que se declara. Lo contrario implicaría que en principio nunca podría pasar inadmisiblemente ya que sino el legislador no hubiera consagrado dicha norma y dedicado todo un capítulo del Código Aduanero a las declaraciones inexactas.

En tal sentido, cabe concluir que la imposibilidad de pasar inadvertida la diferencia, como circunstancia eximente, debe resultar a menos de la lectura de la propia declaración para que la misma tenga cabal sentido de inadvertencia idónea para no inducir a error al servicio aduanero.

Es por ello, que la mentada inadvertencia, que si bien ha suscitado controversias jurisprudenciales, forma parte del tipo penal consagrado en el art. 954 C.A., y es requisito para configurar la infracción de la declaración inexacta.

### IV.- REFERENCIAS:

- Código Aduanero Ferro-Ferro, art. 954.