

EL SISTEMA JURÍDICO ADUANERO Y SU RELACIÓN CON LA DEPRECIACIÓN DE LA PENA POR INFRACCIÓN COMO CONSECUENCIA DE LA PROYECCIÓN ECONÓMICA DE LEY 23.928

POR PABLO SEBASTIÁN BORGNA Y FABRICIO URSO⁽¹⁾

SUMARIO

- I. Introducción
- II. Conceptos relacionados con el análisis
- III. Estado del Arte
- IV. Hipótesis
- V. Desarrollo
- VI. El sistema
- VII. Conclusiones

I. INTRODUCCIÓN

Teniendo en cuenta el objeto del presente trabajo y las reacciones que puede llegar a generar, como punto de partida del mismo queremos proponer al lector que el abordaje se lleve a cabo desde una óptica “objetiva y de observación sistémica amplia”. Al hablar de óptica “objetiva”, lo que intentamos proponer es que las reflexiones se piensen evitando caer enfoques que privilegien intereses de alguna de las partes que naturalmente intervienen en estos litigios aduaneros (fisco o Administrado, entre otros). Por otro lado, al efectuar un análisis “sistémico amplio” se pretende que se contemple la pena en materia de infracciones aduaneras como un elemento más -dentro- del sistema que el Código Aduanero supo poner en vigencia a partir de la década de los ochenta.

Asentado ello, cabe destacar que no tiene utilidad forzar en el lector la objetividad pretendida inicialmente, quedando ello a su propia voluntad. El lector podrá prestarse a un análisis despojado de

la carga subjetiva que supone litigar habitualmente a favor o en contra del fisco comprendiendo la utilidad de considerar el Código mencionado como un “sistema” legal que claramente trasciende las cuestiones netamente jurídicas, advirtiendo también que sus disposiciones se proyectan sobre materia operativa de importación y de exportación. A propósito, suele decirse que un sistema es un objeto complejo cuyos componentes se relacionan con al menos algún otro componente; puede ser material o conceptual. Cabe agregar que los sistemas pueden tener “mecanismos” y ha de entenderse por dicho vocablo “a los dispositivos o conjuntos de sólidos resistentes que reciben una energía de entrada y, a través de un sistema de transmisión y transformación de movimientos, realizan un trabajo”. Partiendo de esta base conceptual, nótese que el Código Aduanero ejerce influencia, entre otras cosas, estableciendo un sistema (o conjunto de mecanismos) operativos, económicos, sancionatorios, etc., que regulan la importación y exportación de mercade-

1. Pablo Sebastián Borgna, Abogado (UBA) y Especialista en Derecho Aduanero (PTN). Fabricio Urso, Contador Público y Licenciado en Administración, Diploma de Honor (UBA). Este artículo es una opinión doctrinaria personal y no debe ser considerado opinión de la Dirección General de Aduanas.

rías hacia o desde territorio aduanero argentino. Pues bien, tal como sucede si se obstruye un mecanismo de la máquina distorsionando el producto o al menos generando que pierda su calidad original; *¿qué sucede si el sistema represivo en materia de infracciones aduaneras exhibiese desperfectos o perdiera su fuerza represiva proporcional, de conformidad a su diseño original?* El valor represivo en la pena en las infracciones aduaneras, a partir de la vigencia del art. 10 de la ley 23.928, *¿realmente pudo verse afectado?...*

II. CONCEPTOS RELACIONADOS CON EL ANÁLISIS

2.1 La cancelación de las obligaciones

La antesala del problema planteado debe centrarse en el análisis de la cancelación de obligaciones sin su debida actualización, para trasladar estos conceptos a la realidad que atraviesa el derecho aduanero en materia de infracciones, e identificar los efectos que genera esta circunstancia (pena económica fija dentro de un contexto inflacionario) y su proyección sobre el proceso jurisdiccional y la faz represiva de la pena en materia de infracciones aduaneras.

Aún cuando fuere sobreabundante debe aclararse que el valor de la moneda no reside en su calidad intrínseca sino en su poder adquisitivo: cantidad de bienes y servicios que es posible adquirir con una unidad de moneda.

Asimismo, el dinero tiene diversas funciones, por ejemplo tiene funciones económicas, jurídicas o de política económica y social. Enseña la doctrina que *“El dinero cumple funciones jurídicas: es instrumento de pago y medio legal cancelatorio de las obligaciones que tienen por objeto la entrega de una suma de dinero (...)”*²

Cabe recordar que la moneda metálica tenía un valor en sí misma, que era medido por la cantidad de metal precioso empleado en ella. En cambio, en

la actualidad, la moderna moneda (papel moneda), tiene un correlativo respaldo originariamente en metal (oro) y actualmente en dólar (todo esto es llamado encaje); sucede que cuando las emisiones tuvieron respaldo insuficiente, han generado el problema de la “inflación” del peso.

Una primera aproximación al concepto de inflación podría ser la siguiente: *“Un índice de precios es un indicador del nivel medio de los precios. La inflación indica la subida del nivel general de precios. La tasa de inflación es la tasa de variación del nivel general de precios (...)”*³. El autor más tarde se hace el interrogante ¿qué es la inflación?, respondiendo: *“Existe inflación cuando sube el nivel general de precios. Actualmente se calcula utilizando índices de precios, que son medias ponderadas de los precios de miles de productos (...)”*⁴

Se ha dicho que: *“La inflación proviene, en principio, de un desajuste durable entre la demanda global en moneda y la oferta global en valor de bienes y servicios. Este aumento de circulación monetaria puede provenir de: a) una emisión excesiva de moneda; b) una aceleración de la circulación; c) un gran desenvolvimiento del crédito. En América Latina uno de los factores que llevan a un crecimiento más rápido de la tasa de inflación es precisamente la emisión excesiva de moneda, recurso que los gobiernos echan mano por tratarse de una creación fácil de medios de pago que en cierta medida reemplaza un empréstito. Esto se produce, fundamentalmente, por aplicación de dos principios básicos: la potestad del Estado de emitir moneda, fijándole su valor nominal, y el sistema de curso forzoso adoptado como forma de circulación monetaria.”*⁵

Siendo ello así, aquel bien que aumenta su valor podría decirse que podría encontrarse afectado por la inflación, ya que se necesitara más moneda para acceder a él. Pues bien, luce evidente que las sumas establecidas como penas, que son establecidas en montos económicos en pesos, **de no actualizarse, en nuestro país también pierden valor (ya que la pena no se satisface en el momento que**

2. Gurfinkel de Wendy, L., (2003), *“Pesificación y Reajuste”*, Edit. Lexis Nexis, p. 23.

3. Samuelson, Paul A., (1999), *“Economía”*, Edit. David Fayerman, decimo sexta edición (en español), p. 407

4. Samuelson, Paul A., ob. cit., p. 571

5. Gurfinkel de Wendy, L., (2003), *“Pesificación y Reajuste”*, Edit. Lexis Nexis, p. 57

se impone). Esta es la relación entre la inflación y la pena que interesa al trabajo ya que amén de que se podrán cancelar menor cantidad de obligaciones con el cobro de una pena devaluada, lo **“realmente importante es que al infractor le costara menos, en términos reales, afrontar la pena”**.

En consecuencia, superado el primer análisis debemos centrarnos ahora en el valor de la moneda *-al menos-* desde la vigencia del art. 10 de la ley 23.928, para abordar un segundo análisis superador del anterior, que implicará la tarea de trasladar dicho resultado a la materia infraccional para medir sus efectos.

Para ello deberá tenerse en cuenta el ordenamiento jurídico aplicable (puntualmente el art. 926 del C.A.⁶, derogado desde el dictado del art. 10 de la ley 23.928) y sus efectos, tanto como el contexto judicial histórico.

2.2. La pena analizada

Algunos autores⁷ explicaron que antiguamente se concibió a la Aduana como una oficina que tenía la finalidad de cobrar tributos aplicables a las mercaderías que atravesaran el territorio aduanero, y que por ello, la multa aplicada al infractor era vista como “un acto de reparación”.

De este modo asimilaban conceptualmente la infracción aduanera con una obligación civil. Dicho concepto fue evolucionando con el tiempo, ganado terreno una moderna concepción sobre la Aduana, que consideró que la tarea más importante de la Aduana era la “de control sobre las importaciones y exportaciones”, como un modo de ejecutar política económica. Explicaron que el rol recaudatorio del Organismo pasó a un segundo plano, para dar lugar a la idea de una Aduana avocada al control, y así evoluciono también el concepto de que la infracción tiene naturaleza penal.

En este orden de ideas, estos autores explicaron: *“Esta nueva concepción trajo aparejada la necesidad de sancionar las conductas que pusieron en pe-*

*ligo el control referido, con independencia de que la renta fiscal pudiese o no sufrir un menoscabo”*⁸. No es objeto de este trabajo abordar el concepto de delitos aduaneros pero, obviamente, todos conocemos que la infracción es un ilícito pero no un delito. Y siendo el bien jurídico tutelado “el control aduanero”, al analizar los límites entre el concepto de delito y el de infracción aduanera, puede aseverarse que **la infracción es una figura satelitaria (residual) que intenta abarcar toda aquella vulneración al control aduanero que no fuere delito. Los tipos penales de la infracción permiten tipificar más supuestos, por resultar un tipo penal mucho más amplio -naturalmente- que el de los delitos**. A esto añadiremos que el delito habitualmente tiene un mayor grado de afectación del bien jurídico tutelado, amén de que la conducta en el delito deba ser dolosa en contraposición con la infracción, que con un mínimo de culpa alcanza para obtener una condena.

En este sentido, al definir infracción, han expresado coincidentemente los autores: *“La exposición de motivos precisa que “a fin de superar un problema terminológico, en el art. 892 se establece en forma expresa que el término infracción se equipara al de contravención a los efectos de la aplicación de este código”. Por ello el término infracción que en el derecho penal común puede tener un alcance genérico y comprensivo a toda ilicitud, en el ámbito aduanero queda limitado a una categoría menor al delito y al mismo nivel, e identificado con la contravención. En concordancia con las legislaciones aduaneras más recientes, que aluden preferentemente a las infracciones, el código adopta esta denominación para abarcar ilicitudes que no configuran delitos aduaneros.”*⁹

El art. 892 del C.A. establece que: *“A los efectos de este código, el término infracción se equipara al de contravención.”* Y una contravención es una conducta antijurídica que pone en peligro un bien jurídico pero que por ser considerado de menor gravedad, no tipifica como delito.

6. El Código Aduanero aprobado por ley 22.415 se abrevia en este trabajo como “CA”.

7. Alsina, Mario A., Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo X., Cotter Moine, Juan P., Vidal Albarracín, Héctor G., (2011), *Código Aduanero Comentado*, Abeledo Perrot, T. III, p. 299/304

8. Alsina, Mario A., Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo X., Cotter Moine, Juan P., Vidal Albarracín, Héctor G., Op. Cit. p. 300.

9. Alsina, Mario A., Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo X., Cotter Moine, Juan P., Vidal Albarracín, Héctor G., Op. Cit. p. 303.

Asimismo, el art. 893 del C.A. señala que: “Se consideran infracciones aduaneras los hechos, actos u omisiones que este Título reprime por transgredir las disposiciones de la legislación aduanera. Las disposiciones generales de este Título también se aplicarán a los supuestos que este código reprime con multas automáticas.”

Al comentar estos dos artículos, otro autor sostuvo: “En ambos dispositivos, el legislador ha previsto lo que desea que se entienda por infracciones aduaneras. Así determino que, a los efectos de esta ley, el término “infracción” se equipará al de “contravención”; estos son los hechos, actos u omisiones que este título reprime por transgredir las disposiciones aduaneras. Así la fórmula escogida parte de la contradicción entre una situación de hecho o una conducta, y lo que prescribe el ordenamiento aduanero. Dicha fórmula es precisada en el Código a través de otras disposiciones. Se advierte, además, que los principios y normas correspondientes a estas son de aplicación a los supuestos que el Código Aduanero sanciona con multas automáticas (por ej. Arts. 218, 220 y 222).”¹⁰

En consecuencia, se entiende que para el Código Aduanero Argentino son infracciones aduaneras los hechos, actos u omisiones reprimidas el Título II de la Sección XII del C.A., con más aquellas que este mismo código reprime como multas automáticas. Solo por dar algunos ejemplos, las infracciones a los arts. 954, 970 y 979 del C.A. constituyen verdaderas infracciones aduaneras. La pena analizada en este trabajo es la pena prevista para las infracciones aduaneras (cualquiera de ellas) y debe evitarse confundir la pena con el pago de tributos accesorios a la pena toda vez que los fundamentos (o razón de ser) entre los unos y los otros, son de naturaleza jurídica disímil.

2.3. El Valor Represivo

Al hablar de valor represivo, debe decirse que: “El objeto de este estudio es poner en evidencia la importancia que tiene el principio de proporcionalidad como instrumento regulador de la Política Criminal en todas sus instancias de configuración

(legislativa y jurisdiccional). El principio de proporcionalidad aparece en el centro de la Política Criminal por cuanto es el encargado de vincular de manera razonable las exigencias, muchas veces enfrentadas, de la comunidad, por un lado, frente a las libertades individuales, por el otro. Según mi pensamiento, la proporcionalidad otorga razonabilidad al modo en que los requerimientos del Bien Común Político en materia de seguridad y tranquilidad social, son instrumentados frente al reconocimiento de la Dignidad de la Persona Humana”¹¹.

El valor represivo de la pena al que se hace referencia guarda un estrecho vínculo con la posibilidad de descubrir la graduación “justa” de la pena, con el objeto de reprimir eficazmente conductas que agreden el bien jurídico tutelado en las infracciones aduaneras. No se trata de determinar si hacen falta penas más duras o más blandas sino más bien de comprender si la pena, tal y como esta preestablecida hoy en día, encaja correctamente en el sistema que se encuentra vigente en el C.A. *¿la pena se orienta satisfactoriamente a los fines buscados? (de prevención general).*

2.4. Bien jurídico tutelado.

Sentado lo expuesto, reparemos en que la función principal de toda Administración Aduanera consiste en ejercer el control sobre el tráfico internacional de mercaderías; y al efecto, en la República Argentina, se prevé un sistema de “despacho en confianza” en el cual se realizan controles selectivos sobre las mercaderías.

La contrapartida del llamado sistema de despacho en confianza (o de confiabilidad en lo declarado) prevé la imposición de fuertes penas económicas para reprimir ciertas distorsiones tipificadas bajo el nombre de infracciones aduaneras.

La multa aduanera, a pesar de que debería tener la característica intrínseca de ser fuerte, no debe generar intereses antes de quedar firme, porque prima el principio de inocencia (idea que receipta el juego armónico de los Arts. 924 y 925 del C.A.); pero por otro lado, no es menos cierto que los sistemas

10. Gottifredi, Marcelo, (2007), “Código Aduanero Comentado”, Edic. Macchi, p. 841

11. Yacobucci, Guillermo Jorge, El principio de proporcionalidad como regla fundamental de la política criminal (id. SAIJ: DACF040067)

plasmados en los cuerpos legislativos originarios en Argentina preveían una actualización (art. 926⁽¹²⁾ del C.A.) y que esta es la razón por la cual con su derogación, producto de la entrada en vigencia del artículo 10 de la ley 23.928¹³, se ha introducido un cambio en el sistema que, a la sazón, ha debilitado el sistema y sus institutos propios.

No fue la intención del Estado hacer esto, dado que al momento del dictado de la ley 23.928 (época de la convertibilidad) era de esperarse que “la inflación saliera de escena por tiempo indeterminado”.

Este cambio, a criterio quienes escriben, más tarde permitiría maniobras tendientes a disminuir penas pecuniarias (u obligaciones de dar suma de dinero), transformando el derecho de defensa en un abuso del derecho de acceso a la jurisdicción, e incluso podría llegar a constituirse en un abuso del derecho lesivo hacia lo público.

2.5. El posible abuso de la jurisdicción en del derecho infraccional aduanero

Antes de definir lo que constituye un abuso de jurisdicción, nos parece útil definir que ha de entenderse por jurisdicción. Tiene dicho la doctrina: “(...) desde el punto de vista técnico, que es el que aquí interesa, se considera a la jurisdicción -al igual que la legislación y la administración- como una de las funciones estatales, definiéndosela como aquella mediante la cual los órganos judiciales del Estado administran justicia en los casos litigiosos”¹⁴.

Es decir que la jurisdicción es una función del Estado en cuya virtud se cristaliza la tarea de admi-

nistración de justicia. El interés de este trabajo en la jurisdicción viene dado por el abuso del mecanismo de dicha función del Estado con el objeto de depreciar penas en infracciones aduaneras porque al “depreciarse la multa por infracciones aduaneras”, simplemente el juez no cumple con su deber primario y fundamental de administrar justicia.

Sentado ello, cabe definir el abuso del derecho. Se dice que: “*El acto abusivo es el acto anti-funcional, el acto contrario al espíritu de un derecho determinado*”¹⁵. Otro autor ha explicado que: “*La ley no ampara el ejercicio de un derecho realizado por un motivo ilegítimo, manifiesto y determinante del acto, que desvirtúe sus fines naturales y sociales*”¹⁶. Asimismo, en una explicación que sintetiza muy bien la concepción moderna, sostienen Serna y Toller que si: “*(...) realmente una conducta es propiamente un acto de ejercicio de un derecho, no puede ser antijurídica, por lo que el abuso del derecho sirve para enunciar una clase de ilícito que tiene un modo de comisión especial, pues se realiza dentro de lo que denominan cauce material o ámbito físico de un derecho y fuera de su ámbito formal o jurídico. Se trata pues de un ejercicio aparente del derecho (...)*”¹⁷. Es decir que en materia de abuso del derecho la directiva general o standard jurídico lo da el acto anti-funcional, como aquel que consiste en desviar el derecho de su finalidad natural o social y que el abuso del derecho consiste en un ilícito que se caracteriza por un ejercicio aparente del derecho.

El art. 1.071 del antiguo Código Civil establecía que: “*El ejercicio regular de un derecho propio o el cumplimiento de una obligación legal no puede*

12. Art. 926 del Código Aduanero: “*La pena de multa será fijada sobre la base de los valores (perjuicio fiscal, valor en plaza, valor en aduana o valor imponible, según correspondiere) o de los importes vigentes en la fecha de configuración de la infracción o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación, actualizados de acuerdo a la variación del índice de precios al por mayor (nivel general) elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere configurado o constatado la infracción hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se efectuare el pago.*”

13. Art. 10 de la ley 23.928: “*Mantiénense derogadas, con efecto a partir del 1º de abril de 1991, todas las normas legales o reglamentarias que establecen o autorizan la indexación por precios, actualización monetaria, variación de costos o cualquier otra forma de repotenciación de las deudas, impuestos, precios o tarifas de los bienes, obras o servicios. Esta derogación se aplicará aun a los efectos de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, no pudiendo aplicarse ni esgrimirse ninguna cláusula legal, reglamentaria, contractual o convencional —inclusive convenios colectivos de trabajo— de fecha anterior, como causa de ajuste en las sumas de pesos que corresponda pagar.*”

14. Palacios, Lino E., (2017), “*Manual de Derecho Procesal Civil*”, Abeledo Perrot, p. 80.

15. Barbero, Omar U., (2006), “*Abuso del Derecho*”, Edit. “El Derecho” (Colección de Derecho Privado), p. 62 (artículo publicado por la Dra. Verónica Melo, titulado: “El principio del abuso del derecho y sus proyecciones a las nuevas tecnologías”).

16. Leonfanti, María Antonia. (1945), “*Abuso del Derecho*”, Valerio Abeledo, p. 107.

17. Serna, Pedro, y Toller, Fernando, (2000), “*La interpretación constitucional de los Derechos fundamentales*”, Edit. La Ley, p. 98.

constituir como ilícito ningún acto. La ley no ampara el ejercicio abusivo de los derechos. Se considerará tal al que contrarie los fines que aquélla tuvo en mira al reconocerlos o al que exceda los límites impuestos por la buena fe, la moral y las buenas costumbres”.

El Código Civil y Comercial establece en su art. 10 exactamente lo mismo, agregando solamente que: *“El juez debe ordenar lo necesario para evitar los efectos del ejercicio abusivo o de la situación jurídica abusiva y, si correspondiere, procurar la reposición al estado de hecho anterior y fijar una indemnización.”*

Por ello considero que cuando el litigante usa defensas únicamente como medio obstruccionista o dilatorio para evitar el cumplimiento de lo debido, se evidencia una conducta reñida con elementales deberes de lealtad, probidad y buena fe, y en algunos casos, con “el abuso del derecho”. La doctrina surgió inicialmente del derecho civil como abuso del derecho (tratando de evitar el ejercicio abusivo del derecho) y fue proyectándose al derecho procesal instalando la preocupación por “preservar el destino útil y lícito del proceso”, cuestión que no resulta ajena al campo del derecho aduanero.

En el marco de este trabajo se pretende analizar la posibilidad de utilizar la excitación de la jurisdicción con el solo objeto de que por efecto del art. 10 de la ley 23.928 se vea depreciada la pena por infracciones aduaneras (reduciéndose su efecto represivo la conducta se transforma en anti-funcional como fuera explicado).

Esto equivale a utilizar la noción de abuso del derecho para tratar el tema del abuso de la jurisdicción, y no el caso del abuso de la jurisdicción como un supuesto de abuso del derecho que correspondería indemnizar, sobre lo que volveré luego.

2.6 Contexto histórico

Al hablar de la actualización de la multa no me refiero “a los intereses”; muy lejos de ello, reconocemos que las multas por infracciones aduaneras tienen “carácter represivo”

Ya en el año 1967 fue reconocido *“que la circunstancia de que las sanciones aplicadas en la resolución administrativa que dio origen a la intervención de la justicia federal sean de carácter pecuniario (...) no altera su naturaleza ni la consiguiente índole punitiva de la pretensión que el Estado ejerce en estos casos”*¹⁸

En 1968, al analizar un caso de infracciones de naturaleza impositiva, la Corte Suprema de Justicia de la Nación Argentina tuvo oportunidad de reafirmar su postura sosteniendo que resultaba de aplicación un principio elemental del derecho penal al ámbito infraccional: *“el de culpabilidad”*¹⁹.

El pronunciamiento en materia aduanera despejó cualquier duda, puesto que la Corte avanzó otra vez en idéntica dirección, e incluso fue más allá, afirmado en dos fallos: *“Las multas aduaneras tienen carácter represivo; naturaleza que no se altera por la existencia de un interés fiscal accesorio en su percepción.”*²⁰, y que: *“Si bien puede existir un interés fiscal en la percepción de las multas aduaneras, dicho interés no altera la naturaleza principalmente punitiva de tales sanciones a las que son alcanzables los principios generales del derecho penal. (...) Una multa impuesta por introducir irregularmente mercadería en plaza no es una obligación fiscal por mora en el pago”*²¹.

Cabe aclarar que desde 1973 a 1974 la economía de Argentina creció, y la alta inflación que hasta esos años hubo, menguó. Ello no supuso un obstáculo para que en el año 1978 se dictase la ley 21.898, que en su art. 10^{o(22)} pretendía mantener incólume el castigo y el interés fiscal accesorio que

18. CSJN, Wolczanski, Hersch. (fallos: 267:457)

19. CSJN, Parafina del Plata S.A. (fallos: 271: 297)

20. CSJN, Miras, Guillermo SACIF c/Adm. Nacional de Aduanas, (fallos: 287:76).

21. Papelera Hurlingham, SAICYC/Adm. Nacional de Aduanas. (fallos 288:356)

22. Art. 10 de la ley 21.898: 1. El importe de las multas que debieren imponerse en primera instancia administrativa o judicial con posterioridad a la fecha de entrar en vigencia la presente ley, por ilícitos aduaneros cometidos con anterioridad a dicha fecha o a la de vigencia de la Ley 21.281, será actualizado en la forma prevista en los artículos 134, apartado 5 y 97 de la Ley de Aduanas (texto ordenado en 1962 y sus modificaciones), según texto reformado por esta ley. 2. La actualización prevista en el apartado anterior no será aplicable si dentro del

también se había reconocido para las infracciones aduaneras, mediante una actualización en el monto de las mismas.

Dicho mecanismo, fue reforzando al momento de la sanción del Código Aduanero (1981), que en su art. 926 estableció: *“La pena de multa será fijada sobre la base de los valores (perjuicio fiscal, valor en plaza, valor en aduana o valor imponible, según correspondiere) o de los importes vigentes en la fecha de configuración de la infracción o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación, actualizados de acuerdo a la variación del índice de precios al por mayor (nivel general) elaborado por el Instituto Nacional de Estadística y censos o por el organismo oficial que cumpliera sus funciones, desde el mes en que se hubiere configurado o constatado la infracción hasta el penúltimo mes anterior a aquél en que se efectuare el pago”*.

Durante un breve lapso de tiempo no hubo duda alguna, fue una certeza que la multa aduanera por infracciones no generaba intereses hasta que quedara firme, pero que finalmente se actualizaría al momento del pago.

En este punto del análisis, parece ilustrativo añadir la siguiente distinción: mientras que el interés es el provecho, la utilidad, la ganancia o el lucro producido por el capital; la actualización alude a lograr que algo se vuelva actual, a traerlo en el tiempo; dicho de otro modo, tiende a conseguir que “mantenga su valor”.

Coincidimos con el criterio plasmado en el art. 924 del Código Aduanero, puesto que elementales principios constitucionales, como el de inocencia, llevan a distinguir entre multas y tributos omitidos, adelantando nuestra opinión respecto de que no correspondería aplicar intereses en el marco de las multas aduaneras. **Diferente resulta el caso de la actualización derogada, prevista en el art. 926 del Código Aduanero.**

A pesar de lo que establecía el Código Aduanero (sancionado el 2/3/81), por el año 1982, la Corte Suprema de Justicia de la Nación se volvió a pronunciar²³, inclinándose por la inconstitucionalidad de la ley 21.898.

En dicho pronunciamiento se expuso que la mencionada norma (ley 21.898) modificaba el régimen de penalidades, incorporando, en la determinación de su monto, un reajuste no contemplado por las normas vigentes a la fecha de comisión de la infracción.

Este fallo tiene lugar en un contexto inflacionario altísimo (1976 a 1990), depreciando, en algunos casos, a valores ridículos las penas pecuniarias por infracciones aduaneras. **Sin embargo, en el año 1992 la Corte cambia su postura** explicando que *“el art. 10 de la ley 21.898 no haría más gravosa la pena, sino que mantiene el valor económico real de la moneda frente a su progresivo envilecimiento”*²⁴.

En ese mismo fallo señala que las sanciones para las infracciones aduaneras, en el caso, **se encuentran directamente relacionadas al valor de la mercadería objeto de infracción y que por eso el monto nominal expresado resulta susceptible de ser actualizado por la depreciación monetaria**, en la medida en que por el efecto de dicha actualización no se altere la relación entre la cuantía de la sanción y el valor de la mercadería que sustenta la multa.

Este nuevo camino que propone la Corte luce coherente, pues la multa se fija en base al valor de la mercadería en infracción, importada o exportada, y no habría motivo válido como para “no mantenerla atada a tal baremo”.

Más tarde, la infracción enfrente otro obstáculo para mantener su valor actualizado, puesto que en el año 1991, el art. 10 de la ley 23.928 derogó el art. 926 del Código Aduanero.

plazo de noventa (90) días, a contar desde la fecha en que entrare en vigencia la presente ley, el infractor o responsable se presentare ante el administrador de la aduana en cuya jurisdicción se hubiera cometido la infracción o, en su caso, ante el juez de la causa, manifestando conformidad con la denuncia que diera origen al sumario o autodenunciando el ilícito que aún no hubiera sido constatado y; a) pagare el importe de la multa que se le impusiere si dentro de dicho plazo se dictare pronunciamiento; b) pagare el importe del mínimo de la multa prevista para el ilícito de que se tratare, en cuyo caso quedará desobligado con ese pago respecto de la multa. Todo ello sin perjuicio de la aplicación del artículo 178 de la Ley de Aduanas (texto ordenado en 1962 y sus modificaciones) cuando correspondiere.

23. CSJN, D’Ambra, Salvador Osvaldo c/ Nación Argentina. (fallos 304: 849)

24. CSJN, Bruno Hnos. SC (B.175 XXIII)

La ley 23.928, llamada Ley de Convertibilidad del Austral, sancionada el 27 de marzo de 1991, estableció un régimen de tipo de cambio fijo limitando las fuentes de financiamiento del déficit fiscal al endeudamiento externo -imposibilitando la emisión monetaria sin respaldo en divisas y la reducción de las exportaciones debido a los aumentos de los productos argentinos- y la venta de activos públicos. **El objetivo era ajustar los desequilibrios económicos del país y “asegurar” el tipo de cambio.**

En un contexto especial para el país (la llegada de la ley de convertibilidad), el art. 926 del Código Aduanero quedó derogado, y así sigue al día de la fecha.

El escollo, como fue expresado, viene dado por la ley 23.928, cuyo artículo 10 que de forma generalizada dispone: *“Mantiénense derogadas, con efecto a partir del 1° de abril de 1991, todas las normas legales o reglamentarias que establecen o autorizan la indexación por precios, actualización monetaria, variación de costos o cualquier otra forma de reposición de las deudas, impuestos, precios o tarifas de los bienes, obras o servicios. Esta derogación se aplicará aún a los efectos de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, no pudiendo aplicarse ni esgrimirse ninguna cláusula legal, reglamentaria, contractual o convencional —inclusive convenios colectivos de trabajo— de fecha anterior, como causa de ajuste en las sumas de pesos que corresponda pagar.”*, mantiene 25 años después, su plena vigencia.

Para comprender el impacto, debemos situarnos en el contexto del país entre los años 1989 y 1990, donde la economía Argentina experimentó altos niveles de inflación anual, tal como surge de la variación del índice de precios mayoristas confeccionado por el Instituto Nacional de Estadística y Censo (INDEC) que a continuación se transcribe²⁵:

1989	5030,30%
1990	798,45%
1991	56,74%
1992	3,19%

Hay que destacar que en los procesos inflacionarios se produce un alza generalizada en los precios de los bienes y servicios que se comercializan en un país y, su contracara, es la pérdida en el poder adquisitivo de la moneda como consecuencia de su valor nominal inmutable. Y si bien en esa época la convertibilidad pudo aniquilar la inflación reinante, luego de casi 11 años de vigencia de la ley de convertibilidad, posterior crisis e imposibilidad económica de pago por parte de Argentina, se dejaron de cumplir las obligaciones financieras contraídas y se decretó el estado de emergencia administrativa, económica y financiera. Por el año 2002 el peso no pudo sostener su paridad con el dólar, **resultando de público conocimiento que comenzó una nueva etapa en la cual el peso se devaluó lentamente con respecto al dólar, llegando hoy en día los albores de los \$18 por cada dólar.** Esto supone que las deudas fijas en pesos, lógicamente se devalúen de la misma forma que el peso se devalúa, solo que al no volver a su estado anterior lo dispuesto en el art. 10 de la ley 23.928, en este nuevo contexto puede sostenerse que la pena no cumple el rol que el sistema originario supo darle sancionando el 926 del C.A.

Tiene dicho la Corte: *“La garantía de la igualdad no resulta afectada cuando se confiere un trato diferente a personas que se encuentran en situaciones distintas, con tal que la discriminación no sea arbitraria u obedezca a razones de indebido privilegio (...)”*²⁶, criterio que mantuvo incólume hasta el día de la fecha, sosteniendo este mismo año que: *“No resulta afectado el principio de igualdad cuando se confiere un tratamiento diferente a personas que se encuentran en situaciones distintas”*²⁷. Generalizadamente la ley 23.928 impide toda posibilidad de actualización, y con el ello la pena económica “fija” simplemente se devalúa cuando en el contexto general económico de un país hay inflación.

III. ESTADO DEL ARTE

En la publicación en el diario “La Nación” de fecha 13 de septiembre de 2016, titulada:

25. Ponte Jorge, Chyrikins Héctor, Gatto Agustín (2003) *“Contabilidad, inflación y devaluación”*, Edit. La Ley, (introducción) p. 18.

26. CSJN, Liebau, Gustavo Luis, sent. del 03/03/1992, (fallos 315:135)

27. CSJN, A, F.J. Y OTRO c/EN s/amparo ley 16.986, sent. del 08/03/2016 (fallos 339:245)

“Depreciación de las penas en las infracciones aduaneras”²⁸ se sostuvo que al hablar de las penas aduaneras no se reparó en la búsqueda de criterios de racionalidad a la hora de imposición de penas, permitiéndose su depreciación, y que por dicho motivo puede resultar más barato infringir que hacer las cosas como se debe, puesto que tras un largo proceso judicial el valor de la mercadería cambia; dejándose planteados los siguientes interrogantes: “¿Guarda relación el valor de la multa impuesta hoy con aquella cancelada cinco años más tarde? ¿Esta multa (que ingresará en las arcas del Estado y que servirá a la comunidad) tiene el mismo valor real hoy, que el que tendrá cinco años después?”. La publicación resulta de interés dado que constituye el primer abordaje sobre el tema.

En la publicación del diario “La Nación” de fecha 27 de septiembre de 2016, titulada: “Cuando el remedio no es necesariamente la cura”, las Dras. Victoria Acevedo Freixas y María José Etulain²⁹ hicieron críticas relacionadas, a grandes rasgos, con “la mora en la tramitación de un procedimiento infraccional, que sería siempre imputable a la Aduana” y con “los intereses al 3% mensual (resolución 841/2010), más la multa prevista en el artículo 970 del Código Aduanero que funciona como un “taxi fiscal” hasta que se avenga a pagar (3 % mensual sobre un capital en dólares), siendo muy distinto el caso cuando es el fisco quien tiene que devolver tributos mal percibidos a los contribuyentes: que sin agilizar procedimientos, el fisco devolvería pesos más una tasa de interés del 0,5% mensual.” Finalmente explican que con “Procesos más cortos, todas las consideraciones sobre la justicia de estas tasas devendrían abstractas si la acción y preocupación oficial se centraran en acortar los procedimientos, haciendo verdad el concepto de justicia al respetar las garantías de defensa en juicio y el derecho a obtener una decisión dentro de un plazo razonable (ver fallo ‘Losicer Jorge Alberto y otros c/ BCRA’)”.

La publicación resulta de interés dado que constituye la primera reacción contraria al enfoque desarrollado. En este contexto, consideramos un aporte de excelencia la crítica efectuada por estas, y corresponde recoger las preocupaciones de las colegas porque además de resultar valiosas para superar conceptos; incluso, pueden ser representativas de intereses privados que merecen tenerse en cuenta.

IV. HIPÓTESIS

Sirviendo los conceptos desarrollados de “baldosas” sobre las que se elevara la hipótesis originaria (que hoy es parte de este trabajo); debemos explicar que esta consistió en afirmar que el art. 10 de ley 23.928 puede depreciar la pena en materia de infracciones aduaneras. Y dicha circunstancia podría generar (al menos potencialmente) un abuso del derecho de acceso a la jurisdicción, y ello, bien puede resultar perjudicial para el correcto funcionamiento del sistema que puso en marcha el Código Aduanero, hace ya más de dos décadas.

V. DESARROLLO

Ahora bien, para un mejor orden expositivo respecto de las críticas más importantes a esta hipótesis, consideramos fundamental separar conceptos (ya que un abordaje mezclado de los lineamientos argumentales nunca ha sido útil científicamente). Es que este trabajo tan solo pretende confirmar o refutar la idea principal.

(1) La mora siempre es imputable a la Aduana y si se demorara menos en resolver las causas, la reflexión contenida en la primera publicación carecería de sentido.

En relación con este tópico, cabe señalar que el procedimiento aduanero puede -y de hecho ocurre- demorarse más allá de lo esperado.

En estas circunstancias el administrado tiene el recurso de apelación por retardo (art. 1159 del C.A.) y el recurso de amparo (art. 1160 del C.A.).

28. Borgna, Pablo Sebastian, (Sep. 2016) “Depreciación de las penas en las infracciones aduaneras”, Diario “La Nación” (<http://www.lanacion.com.ar/1937048-depreciacion-de-las-penas-en-las-infracciones-aduaneras>)

29. Victoria Acevedo Freixas y María José Etulain (Sep. 2016) “Cuando el remedio no es necesariamente la cura”, Diario “La Nación” (<http://www.lanacion.com.ar/1941486-cuando-el-remedio-no-es-necesariamente-la-cura>).

Es decir, que la mora administrativa se encuentra prevista en el Código Aduanero, del mismo modo que la solución frente a dicha mora.

Enseña prestigiosa doctrina que *“La apelación por retardo es un remedio procesal instaurado a favor de los administrados, quienes están facultados para utilizarla en los supuestos de manifiesta demora en el dictado de la resolución definitiva en los procedimientos de repetición, impugnación y para las infracciones”*³⁰.

Pues puede colegirse de la letra de ley y de la opinión doctrinaria citada, que se prevé un recurso de apelación por retardo “para las infracciones aduaneras”.

A ello agrego que también existe un recurso de amparo por mora aduanero, más allá del que surge de la ley 16.986 (que en principio por cuestiones de especialidad descartamos para la materia infraccional aduanera).

Es decir, mantener desactualizada la pena no es el remedio para la demora estatal, el remedio se encuentra en la normativa que regula la demora estatal.

No obstante todo ello, existe otro motivo que lleva a descartar cualquier incidencia sobre la hipótesis planteada, esto es: **“se propone actualizar hacia futuro la pena de la resolución administrativa”**.

Puesto de otro modo, una vez dictada la resolución condenatoria en sede aduanera, “desde allí es que se piensa una actualización” y nunca antes.

Por ello, considerar que la demora administrativa invalida la hipótesis implica no haber comprendido genuinamente el planteo. En rigor, toda crítica en tal dirección, cae cual castillo de naipes al ingresar en esta reflexión.

(2) Se prevé un intereses al 3% mensual (resolución 841/2010), más la multa prevista en el art. 970 del Código Aduanero. Este “taxi fiscal” del 3 % mensual sobre un capital en dólares es diferente al 0,5% mensual que debe devolver el fisco cuando se está frente al caso de tributos mal percibidos.

Respecto de esto, el interés del 3% mensual de conformidad al art. 794 del C.A. no se relaciona con

el tema porque estos son los intereses previstos para los tributos desde la fecha del “cargo” (o determinación tributaria), y no se aplica esa fecha (la prevista en el art. 794) para el conteo de intereses sobre las multas por infracciones (se aplica art. 924 del C.A., y no 794 del C.A. en tal sentido). **En este trabajo se analiza la actualización de la multa por infracción, y no la carga tributaria impuesta, por ejemplo, en su consecuencia** (máxime cuando no toda multa va atada al pago de tributos, por ejemplo el caso del art. 954 inc. b) del C.A.). No obstante, dejando expresa salvedad de lo resuelto en el caso “Neumáticos Goodyear S.A. (TF 8659-A) c/ANA, T. 323, P. 3412”, donde la CSJN entendió que *“(…) si la intención del legislador hubiese sido la de que en ambos casos fuera aplicable idéntica tasa, le habría bastado disponer lisa y llanamente la aplicación de la fijada en los términos del art. 794 a los casos previstos en el art. 811, cosa que no hizo”*, **cabe destacar que puede sostenerse válidamente que los intereses resultan altos** (máxime si se tiene en cuenta la demora en sede administrativa aduanera para resolver un recurso de impugnación). Ello constituye una queja válida, aunque **“no tiene nada que ver con la pena en materia de infracciones aduaneras”**.

(3) Que la solución consiste en que haya procesos más cortos. Y que las consideraciones sobre la justicia de estas tasas devendrían abstractas si la acción y preocupación oficial se centraran en acortar los procedimientos, haciendo verdad el concepto de justicia al respetar las garantías de defensa en juicio y el derecho a obtener una decisión dentro de un plazo razonable (ver fallo “Losicer Jorge Alberto y otros c/BCRA”).

En efecto, más allá de que no indica cuales procesos deberían ser más cortos (los que son ante el Tribunal Fiscal y/o la Justicia, o bien, los administrativos ante la Aduana) los procesos infraccionales deben permitirle al administrado ofrecer y producir la cantidad de prueba que haga a su derecho en sede post-aduanera. Entiendo que algunos procesos resultarían naturalmente más cortos y otros indefectiblemente más largos.

30. Alsina, Mario A., Barreira, Enrique C., Basaldúa, Ricardo X., Cotter Moine, Juan P., Vidal Albarracín, Hector G., (2011), *“Código Aduanero Comentado”*, Edit. Abeledo Perrot, T. III, p. 693

En otro orden de ideas, y más allá de indicar que lo publicado por uno de los suscriptos representó siempre su propia opinión y no la oficial, cabe destacar que en el fallo “Losicer Jorge Alberto y otros c/ BCRA” se trató la garantía del plazo razonable que surge del art. 18° de la Constitución Nacional Argentina y principalmente del art. 8°, inc. 1°, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Cabe advertir que el Sr. Jorge Alberto Lociser es una persona física y no una persona jurídica. En general no importan temporalmente personas físicas sino que en su mayoría, me atrevo a sostener, son personas jurídicas; y pues, cuesta imaginar a grandes importadores como Mercedes Benz Argentina SA solicitando que se les aplique la Convención Americana sobre Derechos Humanos (75, inc. 22, CN). Mención aparte merece considerar que por opinión consultiva (OC-22/16) del 26 de febrero de 2016 se ha resuelto que el artículo 1.2 de la Convención Americana sólo consagra derechos a favor de personas físicas, por lo que las personas jurídicas no son titulares de los derechos consagrados en ese tratado.

También debemos señalar que muchas veces “no se advierte que en el sub lite, se haya configurado un retardo de justicia exclusivamente imputable a la autoridad administrativa jurisdiccional” (arg. CSJN, causa L. 216. XLV, ya cit; esta Sala Causa 1405/2011, *in re* “Miranda Roberto y otro c/ BCRA - Resol 142/10”, sentencia del 07/02/13). Máxime cuando debe valorarse también cuál ha sido la responsabilidad de la parte en dicha demora, frente a una gran cantidad de casos en los que no se ha presentado ni siquiera un pedido de pronto despacho de las actuaciones (arg. CSJN, Fallos 322:663).

Aun así trataremos las demoras estatales más adelante; pero más allá de eso, me veo obligado a rechazar la afirmación toda vez que el problema planteado tiene que ver con el procedimiento por ante el Tribunal Fiscal y/o la Justicia Contencioso Administrativa (o la Federal para el interior), no de la Aduana.

VI. EL SISTEMA

VI.1 ¿Donde estaría la falla del sistema?

Superada la crítica inicial respecto de la idea originaria, ha llegado el momento de centrarnos en la idea principal, conociendo -al menos de forma introductoria- el tema que preocupa a los suscriptos.

La hipótesis formulada -de una u otra forma- es la siguiente: **“la ley 23.928 habría influido negativamente sobre el poder represivo de la pena en materia de infracciones aduaneras, pudiendo generar abuso sobre el derecho a la jurisdicción.**

En primer lugar, partamos de la siguiente base: *“la Corte ha reconocido el ejercicio de facultades jurisdiccionales por órganos administrativos (Fallos: 247:646; 253:485; 301:1103), ello debe responder a razones como lograr una mayor protección de los intereses públicos mediante el aprovechamiento del conocimiento y la experiencia administrativa en la decisión judicial que finalmente se adopte, así como la uniformidad y la coherencia en la regulación de la materia confiada al ente administrativo (...)”*³¹.

La Aduana, acorde a la jurisprudencia señalada, en uso de las facultades que le han sido conferidas, dicta resoluciones administrativas que muchas veces “condenan” a importadores, exportadores, despachantes de aduana, y agentes de transportes aduaneros (entre otros) por entender que cometieron infracciones aduaneras.

Las resoluciones condenatorias de la Aduana son “verdaderos actos administrativos”, dictados en los términos del art. 7°⁽³²⁾ de la ley 19.549, y con la presunción del art. 12°⁽³³⁾ de esa misma ley; y todo resulta de aplicación supletoria en el procedimiento aduanero en virtud de lo que dicta el art. 1017⁽³⁴⁾ del C.A. y el art. 2 del Decreto 722/1996⁽³⁵⁾.

A su turno, el art. 1018 Código Aduanero establece *“la competencia del administrador de la*

31. Ángel Estrada y Cía. S.A. c/resol. 71/96 - Sec. Ener. y Puertos (Expte. N° 750-002119/96)

32. Requisitos esenciales del acto administrativo.

33. Presunción de legitimidad y fuerza ejecutoria.

34. Art. 1017 del Código Aduanero: *“1. Las disposiciones de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos se aplicarán supletoriamente en los procedimientos que se cumplieren ante el servicio aduanero. 2. Cuando se tratase de los procedimientos por infracciones y por delitos aduaneros, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Código de Procedimientos en lo Criminal la Justicia Federal y los Tribunales de la Capital y Territorios Nacionales, las que prevalecerán sobre las indicadas en el apartado 1”*.

35. Decreto 722/1996, art. 2: *“Sin perjuicio de la aplicación supletoria de las normas contenidas en la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos N° 19.549 y en el Reglamento de Procedimientos Administrativos aprobado por Decreto 1759/72 (t.o. 1991), continuarán*

aduana de registro o jurisdicción” ante la cual se hubieran producidos los hechos que se investigaren en el procedimiento para las infracciones; norma que no contradice el Decreto 618/1997 que en su art. 9 inc. b), ubica dentro de las atribuciones del Administrador Federal, la de ejercer las funciones de Juez Administrativo, previendo en el art. 10 de ese mismo Decreto la posibilidad de que “determinen que funcionarios y en qué medida los sustituirán en sus funciones de juez administrativo”

A esto, cabe agregar que el art. 10 del Decreto 618/1997 establece que: “(...) *Corresponde a las aduanas el conocimiento y decisión en forma originaria de todos los actos que deban cumplirse ante ellas dentro del ámbito de la competencia que les atribuyeren el Código Aduanero (...)*”, terminando de darle coherencia al sistema.

Es dable destacar que “solo el funcionario competente, investido por mandato legal, puede dictar el acto administrativo condenatorio”.

El acto administrativo que finalmente aplica una sanción, podrá apelarse en los términos del art. 1132⁽³⁶⁾ del C.A., generando un proceso por ante el Tribunal Fiscal de la Nación o la Justicia (Juzgados Federales o Juzgados Contenciosos Administrativo), circunstancia que hace que no se cumplan los efectos del art. 1139⁽³⁷⁾ del C.A. (es decir que no quede firme la condena en sede administrativa) y por lo tanto, a esa fecha, no se aplicará el art. 924⁽³⁸⁾ del C.A., que establece que recién firme o ejecutoriado, la multa comienza a devengar intereses.

Tiene dicho la Corte Suprema de Justicia de la Nación: “*La función del organismo aduanero de ejercer el control sobre el tráfico internacional de mercaderías excede los fines estrictamente recaudatorios - tutelados por el inciso a) del art. 954 - y se vincula y guarda coherencia con el ejercicio del poder de policía del Estado.*”³⁹, y que: “*En la confiabilidad de lo declarado mediante la correspondiente documentación reposa todo un sistema dirigido a evitar que al amparo del régimen de exportación o importación, en su caso, se perpetren maniobras que lo desnaturalicen y perviertan*”⁴⁰.

Es decir, que siendo la función primordial del Organismo Aduanero la de “controlar el tráfico internacional de las mercaderías”, a dicho fin, se prevé un sistema basado en la “confianza en lo declarado y controles selectivos”. **Y este mismo sistema prevé fuertes multas en materia de infracciones para el caso de no respetarse este sistema denominado de despacho en confianza.**

Sentado lo expuesto, cabe resaltar que la pena en materia de infracciones aduaneras no puede obedecer a débiles dispositivos disciplinarios.

Al hablar de la pena por infracciones aduaneras, puede señalarse que: “*La gran reforma del derecho penal no nace por ello de la sensibilidad hacia la crueldad de las penas, de ese humanismo tantas veces celebrado, sino de una nueva sensibilidad de la sociedad respecto de la gravedad de los delitos que la afectan y de la forma de hacerles frente; en definitiva, de un cálculo económico y político de la función punitiva*”⁴¹.

en vigencia los procedimientos administrativos especiales que regulen las siguientes materia (...) b) Aduanera.”

36. Art. 1132 del C.A.: “1. *Contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en los procedimientos de repetición y para las infracciones como así también en los supuestos de retardo por no dictarse resolución en estos dos procedimientos dentro de los plazos señalados al efecto se podrá interponer en forma optativa y excluyente: a) recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal; o b) demanda contenciosa ante el juez competente. 2. Contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en el procedimiento de impugnación en los casos previstos en el artículo 1053, incisos a), b), c), d) y e), como así también en los supuestos de retardo por no dictarse resolución en el procedimiento de impugnación dentro del plazo señalado al efecto, sólo procederá el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal.*”

37. Art. 1139 del Código Aduanero: “*Si no se interpusiere apelación ni demanda contenciosa, cuando fueren viables, la resolución del administrador dictada en los procedimientos de impugnación, de repetición y para las infracciones se tendrá por firme y pasará en autoridad de cosa juzgada.*”

38. Art. 924 del Código Aduanero: “*Vencido el plazo de QUINCE (15) días contado desde que quedare firme la resolución que impusiere pena de multa sin que su importe hubiere sido pagado, el condenado debe pagar juntamente con el mismo un interés sobre la cantidad no ingresada en dicho plazo, incluida en su caso la actualización respectiva, cuya tasa será la que fijare la Secretaría de Estado de Hacienda de conformidad con lo dispuesto en el artículo 794.*”

39. Bunge y Born Comercial SA (T.F. 7584-A) c/Adm. Nac. Aduanas (Fallos 321:1614).

40. Bunge y Born Comercial SA (T.F. 7584-A) c/Adm. Nac. Aduanas (Fallos 321:1614).

41. Castro, E. (2014) “*Introducción a Foucault*”, Edit. Siglo XXI Editores, p. 84.

Así llegamos al cálculo que actualmente puede llegar a realizar una empresa, viendo un negocio atractivo “en la sola apelación”, para el caso de incurrir en infracción.

Por ejemplo, en caso de resultar un importador condenado en sede aduanera por incurrir en infracción al art. 954, ap. 1, inc. b), del C.A., **el sistema actual le permite una apelación, discutiendo la multa incluso a sabiendas de su improcedencia, o bien solicitando jurisdiccionalmente (en el Tribunal Fiscal o en la Justicia) la reducción del art. 916 del Código Aduanero.** De este modo podrá pagar devaluada la multa que le hubiere correspondido, por solo haber utilizado las vías recursivas legales para diferir ese pago en el tiempo, “especulando con que no se prevé actualización de su monto”.

Supongamos una apelación sobre una condena por infracción de declaración inexacta (art. 954 b) del C.A.) en la que el monto de la demanda asciende a \$1.000.000.

La resolución administrativa data de fecha 11-10-2012, momento en el cual regía un tipo de cambio en la Argentina de \$4,89 y la resolución judicial firme data de fecha 05-07-2016 a un tipo de cambio de \$14,60.

Por aplicación del art. 20 de la ley 23.905⁽⁴²⁾ $\$1.000.000 / 4,89 = \text{USD } 204.499$ es el monto de la multa en dólares al momento de la resolución administrativa. En cambio, $\$1.000.000 / 14,60 = \text{USD } 68.493$ será el monto efectivamente pagado por infractor luego del largo proceso judicial, cuando exista sentencia firme.

La diferencia a abonar asciende a USD 136.006. Si bien el número parece contundente, no debemos perder de vista los 4 años “de gracia” ganados por el infractor para abonar la multa y sus efectos económicos (desvalorización del dinero en términos reales).

Para calcular el valor real de \$1.000.000 al momento de resolución judicial firme deberíamos aplicar deflatores de inflación y traer a valores de

Octubre 2016 el importe previsto para la multa en Julio 2012.

A esta altura es menester preguntarse: ¿es lógico pensar que \$1.000.000 de Julio 2016 podrá satisfacer el poder represivo de la multa impuesta en Octubre 2012? ... **¿cuesta lo mismo para el operador de comercio internacional pagar \$1.000.000 en 2012 que pagarlos en 2016?.. Claramente no, y claramente el poder adquisitivo de dicha suma, en uno y otro momento, cambia radicalmente.**

En este orden de ideas se advierte la necesidad de dispositivos represivos fuertes tendientes a proteger los bienes jurídicos tutelados por las infracciones aduaneras (que “no es” la renta fiscal); dispositivos hoy “debilitados” en el Código Aduanero Argentino, por encontrarse derogado el art. 926 de ese Código, frente al efecto económico que genera naturalmente el paso del tiempo “desde la condena administrativa hasta su confirmación en sede judicial”.

VI.2 Las teorías de la pena y su incidencia

En los acápites anteriores dejamos claramente preestablecido que **se reconoce el carácter represivo de la pena**, y llegado este punto del análisis destacamos la importancia del principio de “proporcionalidad” aplicado a la pena en materia de infracciones aduaneras.

Es que al trasladar el principio de proporcionalidad a la pena aduanera (infraccional), **la pena aparece como el instrumento “para combatir un acto con desvalía en la operativa aduanera”**; razón por la cual corresponde evaluar su “potencialidad” (y por ende su proporcionalidad) frente al resto de mecanismo procesales argentinos para así evaluar también la pena como “eficaz herramienta de combate de estas acciones típicas antijurídicas y culpables”.

En efecto, se ha dicho que: *“La proporcionalidad como principio supone el ejercicio razonable del poder político en tanto eficaz para la realización de las exigencias del bien común, integrando y respetando los derechos fundamentales de los ciu-*

42. Art. 20 de la ley 23.905: “Los derechos de importación, los derechos de exportación, así como los demás tributos que gravaren las importaciones y las exportaciones se determinarán en dólares estadounidenses. El pago podrá efectuarse en la mencionada moneda, en bonos de crédito a la exportación de acuerdo a las normas vigentes, o en australes. En este último caso la equivalencia se determinará conforme al tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago.”

dadanos. En el texto constitucional argentino, esto resulta manifestado por las exigencias del art. 28 de la C.N."⁴³.

Sobre el principio de razonabilidad algunos autores enseñaron con acierto que: "(...) *La norma legal o reglamentaria (nacional, provincial o municipal), al igual que la decisión individual, actuación material u omisión de las administraciones públicas y del estado en general, será ilegítima, a pesar de no transgredir ninguna norma concreta y expresa, si es "irrazonable," lo que puede ocurrir, principalmente, cuando: a) No dé en el acto particular los fundamentos de hecho o de derecho que lo sustentan; b) no tenga en cuenta en las normas o en las decisiones concretas, los hechos que constan en el expediente, o públicos y notorios; o se fundamente en hechos o pruebas inexistentes; o c) no guarde una proporción adecuada entre los medios que emplea y el fin que la ley desea alcanzar; es decir, que se trate de una medida desproporcionada, excesiva en relación a lo que se quiere alcanzar (...)*"⁴⁴.

Sin embargo antes de ingresar al análisis profundo de la proporcionalidad en materia de infracciones aduaneras, debo decir que el tema resulta de interés para la Organización Mundial del Comercio (OMC), que en su novena conferencia ministerial⁴⁵ celebrada en Bali (Indonesia) del 3 al 7 de diciembre de 2013, incorporo en su Acuerdo Sobre Facilitación del Comercio disposiciones relacionadas con las sanciones.

En efecto, dentro de la Sección I, se encuentra el art. 1.1. g) de dicha conferencia ministerial establece en lo que aquí interesa que cada miembro publicará la información relacionada con las disposiciones sobre sanciones por infracción de las formalidades de importación, exportación o tránsito⁴⁶. Asimismo,

en el art. 6, punto 3, se titula: "3. Disciplinas en materia de sanciones", y establece que cierto orden en cuanto a los estándares de la represión, dentro de los cuales nos interesa destacar el siguiente: "6.3.3. *La sanción impuesta dependerá de los hechos y las circunstancias del caso y será proporcionada al grado y la gravedad de la infracción cometida.*". Nótese la importancia que los miembros de la OMC le dan a la pena en materia de infracciones aduaneras como una forma más de facilitación del comercio; y nótese también la necesidad de una pena "proporcional" con la transgresión cometida.

En ese mismo orden de ideas el Dr. Germán J. Bidart Campos explicó que: "*el control de constitucionalidad alcanza a la razonabilidad de normas y de actos, o sea, a la verificación de la proporción entre el fin querido y la medida adoptada para lograrlo*"⁴⁷; mientras que por otro lado, el Dr. Segundo V. Linares Quintana añadió lo siguiente: "*¿Qué es lo razonable? Pregunta Bielsa, por su parte, y responde: "Las leyes emplean la palabra razonable, si bien, como se comprende, su determinación concreta no resulta de una simple disposición legislativa sino de una dosificación que se realiza de acuerdo con los principios de justicia (...)*"⁴⁸

De las varias definiciones transcritas, si bien todas orientativas, pretendemos destacar que a nuestro criterio "la pena tiene que servir al fin buscado".

Podría hablarse del concepto de pena natural, respecto de la cual se ha explicado: "*(...) el valor justicia determina que la pena debe ser proporcionada a la gravedad del hecho y que está a su vez dependa de la reprobabilidad del autor (...)*"⁴⁹.

Sin embargo, cabe destacar: **¿cómo puede conceptualizarse una idea de pena natural cuando la**

43. Yacobucci, Guillermo J. El principio de proporcionalidad como regla fundamental de la política criminal (id. SAIJ: DACF040067)

44. Gordillo, A. (1978) "*Tratado de Derecho Administrativo*", Libro II, Capítulo VII, Edit. "FDA", p. 617/618.-

45. La Conferencia Ministerial es el órgano de adopción de decisiones más importante de la OMC. En ella están representados todos los Miembros de la OMC, los cuales son o países o uniones aduaneras. Puede adoptar decisiones sobre todos los asuntos comprendidos en el ámbito de cualquiera de los Acuerdos Comerciales Multilaterales. (https://www.wto.org/spanish/thewto_s/minist_s/minist_s.htm)

46. (https://www.wto.org/spanish/thewto_s/minist_s/mc9_s/desci36_s.htm)

47. Linares Quintana, Segundo V., "*Tratado de Interpretación Constitucional*", Edit. Abeledo Perrot, T1/p. 522 in re: "Germán J. Bidart Campos, Manual de Derecho Constitucional, p. 200/201"

48. Linares Quintana, Segundo V., Op. Cit, p. 523.

49. Grisetti, Ricardo A. "*Mecanismos Alternativos de Resolución de Conflictos: La pena Natural*", Diario judicial de La Ley del 28/09/2016, pag. 9 in re: Bacigalupo, E. Principio de Culpabilidad, carácter del autor y poema naturalis en el Derecho Penal Actual. Teorías actuales en el derecho penal, pago. 131 y ss.

proporcionalidad de la pena (como graduación) depende de una suma en dinero fija, que representa valores disímiles frente al paso del tiempo y la natural depreciación de la moneda en la que se fija?

Lo único claro entonces resulta ser que la pena, al menos en las infracciones aduaneras, no será **“ni natural ni respetará el concepto de razonabilidad tratado”; sin que exista algún dispositivo que mantenga su poder represivo frente a la opacidad que le imprime el sólo paso del tiempo.**

Por ello, antes de abordar alguna conclusión sobre el tema, cabe hacer la siguiente disgregación; las teorías absolutas de la pena sostienen: *“La pena es concebida por esta teoría como reacción a lo sucedido y desvinculada del porvenir, pues su fin es reparar el delito y no evitar hechos futuros”*⁵⁰; mientras que las teorías preventivas: *“renuncian a ofrecer fundamentos éticos a la pena, la que en cambio es entendida como un instrumento del Estado, un remedio para impedir el delito. La pena es concebida como un instrumento de motivación, y descartando toda formulación idealista, se busca el apoyo científico para expresar su utilidad para prevenir su criminalidad.”*⁵¹

Así llegamos a la idea de “racionalización de la pena en materia de infracciones aduaneras”, respecto de lo cual cabe detenerse en que el sujeto que infringe es un operador del comercio internacional (actúa dentro de un sistema llamado de despacho en confianza). **Ello así, sostenemos que la pena viene atada mayormente a las teorías relativas de la pena, y se ubicaría dentro de las penas de prevención general.**

Es que el sistema basado en el despacho en confianza, con penas pecuniarias para las infracciones aduaneras, *la pena debe volcarse hacia un castigo económicamente fuerte* para que sirva a los fines buscados. Nótese que si recibiera un castigo débil (en términos económicos) tal vez convendría cometer infracciones, ya que en el peor de los casos se multa con una pena que puede depreciarse (también en términos económicos).

Por esta razón si el devenir del tiempo permite *-de hecho-* morigerar el castigo, considero que pierde coherencia el sistema represivo originariamente creado, del cual los Arts. 924 y 926 del C.A., formaron una vez parte.

El derecho aduanero tiene su razón de ser, mientras guarda una tensa relación con las mercaderías que traspasan las fronteras (y su valor real).

Por lo tanto, el criterio sustentado por la Corte Suprema el caso Bruno Hnos. SC (B.175 XXIII) parece fundamental, **pues respeta la esencia del sistema.**

VI. 3 El efecto económico proyectado al comercio internacional

Debe iniciarse este libelo recordando que: *“(…) Para hacer posible una ponderación adecuada de la virtualidad del proceso como instrumento de control de la gestión administrativa es necesario que cualquier desarrollo se inicie a partir de dos premisas fundamentales, a saber: (…)* b) *La idea de la tutela judicial, entendida como satisfacción efectiva de los fines del Derecho que posibilita la realización de la paz social mediante la vigencia de normas jurídicas.”*⁵². Dicho esto: ¿se logra la paz social permitiendo la depreciación de la multa que le corresponde pagar al infractor en materia aduanera?

El análisis económico del derecho señala: *“(…) Se dice que el delincuente condenado que ha purgado su sentencia ha pagado su deuda con la sociedad, y esta metáfora parecería adecuada a una economista. Por lo menos desde el punto de vista del delincuente (¿por qué no desde el punto de vista de la sociedad, a menos que el castigo asuma forma de multa?), el castigo es el precio que se cobra la sociedad por una ofensa criminal. El economista pronostica que un aumento de la severidad del castigo o de la probabilidad de su imposición elevara el precio del delito y por lo tanto se reducirá su incidencia. El delincuente se sentirá estimulado para realizar otra actividad en lugar del delito. Los eco-*

50. Righi, E., *“Derecho Penal. La ley. El delito y la pena”*, Edit Hammurabi, p. 44

51. Righi, E., *Op Cit.*, p. 44

52. García Pulles, Fernando R. (2004) *“Tratado de lo Contencioso Administrativo”*, Edit. Hammurabi, Tomo I, p. 93

nomistas llaman a estos precios no pecuniarios precios de sombra. (...)»⁵³. También explican que: “(...) la marca distintiva del nuevo derecho y economía –el derecho y la economía que han surgido desde 1960- es la aplicación del análisis económico al sistema legal en su conjunto: a campos del derecho común; como los cuasidelitos, los contratos, la restitución, y la propiedad; a la teoría y a la práctica del castigo; al proceso civil, penal y administrativo (...)»⁵⁴

También se dijo: “(...) Coase sugirió que el derecho inglés de los perjuicios tenía una lógica económica implícita. Algunos autores posteriores han generalizado esta idea y sostenido que muchas de las doctrinas e instituciones del sistema legal se entienden y se explican mejor como esfuerzos de promoción de la asignación eficiente de los recursos, lo que constituye un tema principal de este libro (...)»⁵⁵.

Por lo tanto, puede decirse que una mirada desde el la óptica del análisis económico del derecho también incidiría en la justificación de una pena que no pueda resultar depreciada con el paso del tiempo.

La experiencia recogida, tras lo hasta aquí relatado, nos demuestra que puede darse el caso de que con la interposición de una demanda, con plena conciencia de su sinrazón, sabiendo o debiendo saber que no le asistían motivos valederos para litigar, **lo único que se persiga pueda ser abusar del derecho de acceso a la jurisdicción.**

El derecho constitucional a la jurisdicción, fue reconocido como condición del bien común y de la paz social y no como un recurso espurio para evitar o dilatar el pago de lo que se debe, o para lograr, acaso, una disminución -de hecho- del valor de una multa, producto de un limitante legislativo para que el Estado actualice las multas.

En estas circunstancias, cabe aclarar, que con lo expuesto no se intenta justificar las demoras administrativas, y tampoco se intenta transferir deficiencias de la administración hacia el administrado;

lejos de todo ello, al actualizar las condenas impuestas “en resoluciones aduaneras”, se propone la actualización de la condena para mantener un poder represivo frente al derecho a la jurisdicción.

VI.4 Incidencia de las demoras estatales

La actualización que aquí se trata, es aquella que va “desde la resolución aduanera condenatoria, hasta su confirmación en sede judicial”; no la que va desde el inicio del sumario hasta la confirmación judicial.

En estrecha vinculación con la actualización de la pena desde que recae la resolución administrativa hacia futuro, en la Argentina, existe un planteo recurrente que consiste en sostener que la Aduana no respeta la garantía de “plazo razonable” y la actualización vendría a agravar su situación gracias al lento accionar estatal.

Sin duda alguna “la garantía constitucional de defensa en juicio incluye el derecho a obtener un pronunciamiento rápido dentro de un plazo razonable”⁵⁶, y esto es también una buena práctica tributaria/aduanera en términos generales. No bregamos que resultaría justo cargarles las demoras en que pudiera incurrir la administración aduanera a los administrados, sean personas físicas o jurídicas.

Por tal razón considero que no corresponde actualizar desde el inicio del sumario sino desde el momento en que se pueden generarse los abusos, que creo que viene dado luego del dictado de la resolución administrativa condenatoria.

Por lo tanto la demora estatal se soluciona con un dispositivo que permita la actualización no al momento de la comisión del ilícito sino al momento de la condena en sede administrativa.

VII. CONCLUSIONES

VII. 1. Parcial

Como fuera adelantado, lo que aquí se advierte es la posibilidad de que se den fácilmente casos de

53. Posner, Richard A. (2017) “*El Análisis Económico del Derecho*”, Edit. Fondo de Cultura Económica, p. 28

54. Posner, Richard A. Op cit., p. 55

55. Posner, Richard A. Op cit., p. 56

56. CSJN, Fallos 287:248; 289:281; 305:913

abusos de la jurisdicción en materia de infracciones aduaneras.

Estos abusos lesivos para el Estado, son producto de un dispositivo legal vigente arcaico, que no contempla las circunstancias ampliamente comentadas.

Por ejemplo, existen casos en los que se apelan multas aduaneras solicitando tan sólo la aplicación del art. 916 del Código Aduanero (reducción por debajo del mínimo, aun cuando se haya hecho lugar previamente a la reducción del 917 del Código Aduanero).

En efecto, ello ocurrió en el caso “SIDERCA SAIC c/DGA s/ Recurso de Apelación”, (expte. TFN 36.600-A), en donde se impuso al exportador SIDERCA SAIC, una multa de \$12.940.626,63 resultante de la reducción en un 75% de la multa mínima del art. 954, apartado 1º, inciso a) y c), del C.A., de conformidad a lo dispuesto en el art. 917, ap. 2, del C.A., es decir por haberse auto-denunciado.

La empresa tuvo por reconocida la concreción de la infracción y se auto-denunció pero considera que como -según ella- la declaración inexacta fue producto de un error, correspondería una multa por debajo del 25% de la multa mínima.

Desde la dogmática de la punibilidad del “supuesto error” resulta relevante reflexionar en si este supuesto error era vencible o invencible.

Sea porque cuando un error es inevitable el autor no ha podido obrar de otra manera, o sea, finalmente, porque el autor no tiene a su cargo la evitabilidad; en todo caso, la exclusión de la punibilidad se basa en la ausencia de culpabilidad y no de dolo.

Tiene dicho la doctrina: “(...) *el legislador ha tenido que optar por el principio del conocimiento o por el principio de la responsabilidad como punto de partida y lo ha hecho por el último: la responsabilidad penal no depende del conocimiento de la antijuridicidad, como lo postula la teoría del dolo, sino solo de la posibilidad de su conocimiento, en el sentido de la llamada teoría de la culpabilidad. En*

otras palabras: el principio de la responsabilidad establece que las personas serán responsables por la concreción de sus decisiones dentro de los límites de su capacidad ético social. De esta manera, la punibilidad del error evitable tiene lugar porque el autor pudo haber tenido la conciencia de la antijuridicidad que realmente no tuvo al ejecutar el hecho, es decir porque pudo obrar de otra manera. (...)”⁵⁷.

Existen autores que coinciden explícitamente con el llamado “**criterio objetivo**”, y explican que el juicio sobre la evitabilidad del error debe ser objetivo: “*teniendo en cuenta la situación concreta del sujeto, cualquier persona que se encontrase en la misma situación podría haber realizado -antes de actuar típicamente- una serie de comprobaciones que habrían esclarecido el carácter contraria al derecho del hecho. Este baremo objetivo no coincide con el que mide si una conducta ha sido imprudente*”⁵⁸.

El Código Aduanero recoge la tesis de que el operador en el comercio internacional tiene un especial deber de cuidado. Su lógica parece similar a la del art. 902 del Código Civil (hoy 1725 del Código Civil y Comercial), y explica que la ignorancia o el error de hecho o de derecho no constituyen eximentes de sanción, salvo las excepciones expresamente previstas en este código. (art. 902 Ap.2) del C.A).

En este punto cabe hacer tan solo un paralelismo con el derecho de defensa del consumidor que permite imponer “multas millonarias” (de hasta \$5.000.000 conforme al art. 52bis de la ley 24.240) a las empresas que por ejemplo “cometen errores”, y las gradúan conforme los incumplimientos en los que incurrió, su proyección económica, y el peligro de su generalización para todos los usuarios, como también la “repercusión potencial de estas infracciones” (art. 49 ley 24.240)⁵⁹. Este paralelismo se hace por **la importancia que tiene el profesionalismo en el comercio exterior, que mientras más velocidad demanda, más importante es la necesidad de reducir el número de errores.** Nótese que

57. Bacigalupo, E., (2002), “*Tipo y Error*”, Edit. Hammurabi, p. 124

58. Bacigalupo, E., Op. Cit., p. 124, *in re*: “Gómez Benítez, Teoría Jurídica del Delito”, p. 487.

59. “Esteban, Noelia Estefanía c/Cervecería y Maltería Quilmes S.A.I.C.A.G. s/Ds. U Ps” (Expte. N°917/12); “Umanzor González Ma-

encontrándose en juego “el control aduanero”, la falta de profesionalismo generaría la necesidad de intensificar los controles, circunstancia que supone que los trámites de importación y exportación sean inexorablemente más lentos.

Paradójicamente, el derecho aduanero permite que a la empresa que se le da el beneficio de la auto-denuncia pueda apelar la multa (ya no para que se gradúen al 25% de la multa mínima sino por debajo) mientras que la multa será depreciada por el paso del tiempo, aduciendo errores.

Esto torna la conducta procesal de algunas grandes empresas en una forma de actuar disfuncional, realizada con la intención de perjudicar a la otra parte (Estado). Pues este tipo de actitudes procesales solo pueden tener por objetivo disminuirle fuerza represiva a la multa, rebajando el valor real de la misma. Y aún cuando no se puede desconocer la dificultad probatoria que supone acreditar este tipo de extremos (demostrar intenciones); es absolutamente indiscutible que la vía recursiva legal -tal y como esta- permite un abuso de hecho que no puede acreditarse que sea doloso.

El acto procesal abusivo aparece cuando se desvía del fin que le asigna el ordenamiento legal, y se produce un daño (en este caso a las arcas Estatales y de la comunidad).

La derogación del art. 926 del C.A., cabe distinguir, puede dar lugar a conductas abusivas, pero no por ello ilícitas.

En este contexto, se colige que la vía recursiva no debería neutralizar el verdadero valor de la multa aduanera, y así, aquel efecto represivo “y preventivo” que el legislador pretendió darle originariamente.

Por todo lo expuesto, siguiendo la evolución histórica de nuestro relato, en el año 2001 la situación económica llegó a su deterioro total, y el art. 10 de la ley 23.928 pudo tener cabida solo en el contex-

to que tuvo lugar a partir de esa fecha. A partir del año 2002 la Argentina empezó a vislumbrar signos de reactivación económica, y más tarde se produjo un crecimiento económico atado a un contexto económico mundial favorable para las exportaciones. En estas nuevas condiciones puede afirmarse que no hacía falta una norma prohibitiva de toda actualización, **porque no toda actualización resultaba disfuncional.**

Entonces, la actividad económica no justificó que resulte necesario mantener depreciada la pena por infracciones aduaneras, todo lo contrario, resultaba muy importante una nueva ley que permita que el artículo 10 de la ley 23.928 no se aplique al caso de las infracciones aduaneras, para así restablecer el equilibrio perdido.-

A criterio de quien escribe, la imposibilidad total y absoluta de actualizar multas aduaneras en Argentina resulta -en principio- legal, aunque a todas luces inconveniente.

Se dice inconveniente porque permite el abuso del derecho; y este abuso no puede ser reclamado siquiera por los letrados litigantes del Estado.

El ejercicio abusivo del derecho no se compece con el art. 10 del Código Civil y Comercial Argentino⁶⁰, sin embargo, el abuso a la jurisdicción (que no es otra cosa más que un tipo de abuso del derecho) puede tener lugar.

Obviamente negar el amplio acceso a la jurisdicción implicaría limitar al administrado el acceso a la revisión de la decisión de la administración.

Los efectos económicos de esta situación para Argentina (y las personas que habitan en el país) son decididamente “muy malos”, ya que deberán ver depreciadas acreencias que, en definitiva, van a su favor porque revierten como gasto u obra pública. Amén de ello, esta no es la consecuencia más

ritza Jesús y otro c/ Peugeot Citroën Argentina SA y otro/ s/Ds. y Ps. Incump. Contractual” (MJ-JU-M 105271-AR | MJJ105271 | MJJ105271).

60. Art. 10.- Abuso del derecho. *El ejercicio regular de un derecho propio o el cumplimiento de una obligación legal no puede constituir como ilícito ningún acto. La ley no ampara el ejercicio abusivo de los derechos. Se considera tal el que contraría los fines del ordenamiento jurídico o el que excede los límites impuestos por la buena fe, la moral y las buenas costumbres. El juez debe ordenar lo necesario para evitar los efectos del ejercicio abusivo o de la situación jurídica abusiva y, si correspondiere, procurar la reposición al estado de hecho anterior y fijar una indemnización. (Código Civil y Comercial aprobado por ley 26.994).*

nefasta, ni la que guarda relación directa con la hipótesis descripta.

Sucede que con el abuso del acceso a la jurisdicción (con el objeto de devaluar la multa) erige la solidez de un sistema represivo débil.

Pues gracias a que resulta económicamente conveniente discutir que allanarse al pago (aún con consciencia de que lo resuelto por el Organismo Aduanero sea correcto), **la multa pierde naturalmente su potencia originaria** “como modo de reprimir las acciones típicas definidas como infracciones aduaneras”.

Todo ello genera discusiones estériles, productos de demandas contra el Estado pensados para depreciar las deudas, generando gasto de recursos estatales para hacer frente a este tipo de procesos.

Mención aparte merecen las críticas relacionadas con la alta litigiosidad del Estado, que claramente disminuirá para el caso de producirse un cambio en tal aspecto. Es que cualquier letrado dedicado al derecho aduanero, con conocimiento de este tema, sin duda alguna recomendará a su cliente apelar cualquier tipo de infracciones (al menos la faz infraccional) toda vez que pagar, por ejemplo, una condena administrativa por 954, inc. b), del C.A., se torna simplemente antieconómico para la empresa (pues puede devaluar la pena inaudita parte). Obviamente financiarse a tasa 0% a cinco años resulta un excelente negocio económico para la empresa, desmotiva un cumplimiento oportuno de la pena y permite el abuso sobre el acceso a la jurisdicción.

Por lo expuesto, cabría concluir que en este trabajo **se ha corroborado la hipótesis** (es decir que los efectos del fenómeno inflacionario afectan el proceso jurisdiccional en materia infraccional y por lo tanto también el poder (o faz) represivo de la pena, siendo necesaria una justa solución a la problemática planteada).

La solución no debería dejar de contemplar las demoras estatales motivo por el cual no puede actualizarse la pena al momento de su comisión, sino hasta el momento en que recae la resolución aduanera condenatoria.

En consecuencia hace falta una reforma legislativa que devuelva el verdadero poder represivo que supo tener la infracción aduanera en la Argentina.

Para terminar este acápite solo me resta mencionar que los altos intereses en materia tributaria -aún cuando sea válida su crítica- no guardan relación con el tema tratado.

Por último cabe centrarse en una posible solución que se adecúe satisfactoriamente a los estándares de equidad.

A tal efecto, cabe advertir que después de todo lo expuesto, no existiendo ninguna posibilidad de transformar -el status legal actual- más que con una reforma legislativa, solo puede logarse dicho objetivo mediante un cambio en derecho adjetivo.

VII. Conclusión General. La propuesta de reforma legislativa

Atento lo expuesto *ut supra*, frente a las tendencias actuales en la materia (que proponen reformas como se verá), consideramos pertinente encausar la posible solución a lo puesto de manifiesto por esa misma vía.

Es cierto que en la “IX Jornadas Internacionales de Derecho Aduanero” la comunidad científica manifestó su preocupación en obtener una resolución, en el marco de los procedimientos aduaneros, dotada de mayor celeridad. Más importante aún, en las “X Jornadas Internacionales de Derecho Aduanero” llevadas a cabo los días 10 y 11 de Agosto de 2017 en la Asociación Argentina de Estudios Fiscales, se trataron las “Posibles reformas al Código Aduanero y otras normas vinculadas con la materia. Cuestiones ‘de fondo’ “ y las “Posibles reformas al Código Aduanero y otras normas vinculadas con la materia. Cuestiones ‘de procedimiento’”.

Llamativamente, en varias ponencias se trató el tema de la asimetría de las “tasas anuales del 36% para los supuestos de los arts. 794, 845 y 924 y del 6% para los créditos resultantes de los arts. 812 y 838”⁽⁶¹⁾. En estas mismas jornadas, otra ponencia explicó “(...) el Ministerio fijaba la tasa de interés a la que se refiere el art. 794 y la misma se

61. Los Intereses Legales en Materia Aduanera. Necesidad de Reformar los Artículos 791, 794, 797, 812, 838, 845, 848, 882, 883, 924 y

aplicaba para el art. 812. Sin embargo, a partir de la Resolución 360/1996, la Secretaría de Hacienda estableció una tasa del 3 % mensual (36 % anual) para el art. 794 y el 0,5 % mensual (6 % anual) para los artículos 811 y 838 del Código Aduanero, generando una desigualdad del 600% según se encuentre el fisco en calidad de acreedor o deudor, que subsiste hasta hoy (en que rige para el caso de la Resolución 314/2004 del Ministerio de Economía y Producción).” para concluir que: “(...) refuerza lo sostenido en relación a la necesidad de llevar adelante una reforma del C.A. que posibilite sanear la relación fisco-contribuyente a partir de la consideración del principio de igualdad entre las partes, regente de la relación jurídica tributaria y cuyo alcance es aplicable también a la relación tributaria aduanera.”⁶². También se dijo en relación a este mismo tema: “En lo personal, creo que esta diferenciación que se establece entre ambas tasas y que viene de muchísimo tiempo atrás, es sumamente injusta por los argumentos vertidos antes (...)”⁶³. Incluso un juez de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (Sala Contencioso Administrativo Federal V), señaló que: “(...) Es por todos conocido que la Aduana está obligada a pagar cuando resulta deudora en materia de intereses es sustantivamente menor a lo que debe pagar el contribuyente frente a una determinación aduanera. (...)”; para finalmente concluir que: “(...) a) Resulta contrario a derecho que cuando el Estado debe pagar un juicio por repetición no cumpla con el principio de plenitud del resarcimiento. b) No se encuentra fundamento válido —en principio— para que el Estado cobre al particular un interés que puede considerarse usurario cuando este se encuentra en mora. c) No resulta justificativo válido el hecho de que el fin recaudatorio del Estado avale el uso de una facultad exorbitante que termina resultando abusiva.”

No se nos escapa que las propuestas de la jornada demuestran que **mientras muchos juristas están preocupados por la tasa de intereses diferenciada a favor de la Aduana; poco interesados parece estar la comunidad en que “la pena mantenga su verdadero valor represivo”**. Casualmente, siendo esta la crítica más usada para cuestionar la propuesta legislativa que se viene sosteniendo, **el tema de la reforma al art. 924 del C.A. nunca acompañó —ni acompaña— las críticas sobre los intereses que el art. 794 le permite cobrar al fisco.**

Retomando el tema, un prestigioso economista explico lo siguiente: “¿en que se parecen los vinos, los autos y las tasas de interés? En que el mismo nombre genérico involucra a variedades muy diferentes. En el caso de las tasas de interés existen las tasas adelantada y vencida, directa y sobre saldos, nominal y real, etc. Y como si fuera poco los economistas hablando de la tasa de interés propia. Al respecto entreviste al checoslovaco Eugen Von Bohm-Bawerk (1851-1914) (...) **¿Qué es eso de la tasa de interés propia?** El paso del tiempo aumenta el precio relativo de algunos bienes y disminuye el de otros. En el primer caso se dice que tienen tasa de interés propia positiva, en el segundo negativa. **Ejemplos.** Un cuadro de Picasso, un vino fino, son claros ejemplos de bienes cuya tasa de interés propia es positiva; el pescado fresco y las computadoras son nítidos ejemplos de bienes cuya tasa de interés propia es negativa (...)”⁶⁴. Dichas conclusiones confrontadas a la reflexión que en otro contexto hace el Dr. Juan Carlos De Pablo, hacen emerger la idea de que las mercaderías importadas y exportadas “no tienen una valor estanco y eterno”; sino que dicho valor se actualiza naturalmente con el devenir del tiempo. **Este concepto precisamente nos lleva a entender que las falacias procesales**

925 del Código Aduanero. Propuesta. Por: Juan Carlos Vázquez. Repetición de Tributos Aduaneros. Determinación del Monto a Percibir. Necesidad de Reformar el Artículo 809 del Código Aduanero. Propuesta. Por: Juan Carlos Vázquez. Intereses resarcitorios que percibe el Estado en caso de mora de los particulares, y los reconocidos a los administrados en procedimientos de repetición. Por: Acuña, José María – Keuthen, Pablo – Peris, Francisco.

62. Intereses resarcitorios que percibe el Estado en caso de mora de los particulares, y los reconocidos a los administrados en procedimientos de repetición. Aclaraciones que merecería la redacción del artículo 812 y concordantes del C.A. a la luz de la redacción original, el espíritu y la finalidad de la norma, y la jurisprudencia tradicional. Alternativas. Dras. Larsen Marina y Rodríguez Yanina.

63. Tributos aduaneros y el problema de las delegaciones. Liquidación de tributos aduaneros y las problemáticas actuales: Código aduanero vs. Ley 23.905 y demás leyes. Repetición de tributos, sus intereses. Moreno, Pablo Jorge. Contador Público.

64. Economía seria pero no solemne, Volumen 2, Juan Carlos De Pablo, p. 270/271.

(de la justicia) no deberían perjudicar al sistema operativo que actualmente se desenvuelve en nuestro país, puesto que detrás del poder represivo de la pena se encolumna un sistema represivo tendiente a reforzar la operativa aduanera y el “control aduanero”.

En este punto me permito otra disgregación: la sanción del Código Civil y Comercial supuso un refuerzo en cuanto al avance ideológico respecto de cómo debe interpretarse la ley, explicando que deben tenerse en cuenta su “finalidad y principios”, entre otras cosas.⁶⁵ ¿Cómo puede ocurrir que los operadores del derecho no adviertan tales cuestiones, o bien no las transporten al ámbito del derecho aduanero?

Dado que norma, principio y valor están inescindiblemente relacionados, al derogar la ley 23.928 las normas que permitían mantener el valor de pena (arts. 924 y 926 del C.A.), se produce un desmembramiento del Código Aduanero, que lo torna, al menos en este aspecto, en una norma incompleta.

Debe comprenderse que el sistema perderá fuerza si el mecanismo tendiente a reprimir “se suaviza” producto de una disminución real de la pena.

Visto todo ello, probablemente en soledad, tendremos la difícil tarea de sostener que el valor en Aduana, tal como viene definido en el art. 919 del C.A., no conlleva a su conversión a moneda nacional, y se podría determinar el valor de una multa en moneda extranjera por no resultar contradictorio a los arts. 918 y 919 del C.A.⁶⁶. Que no obstante, el art. 20 de la ley 23.905 modificó dicho sistema en lo que hace a la fecha del tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera a moneda nacional manteniendo expresada en dólares la obligación tributaria y por lo tanto el valor en aduana o valor imponible de las mercaderías.

En virtud de ello, no habría inconveniente en mantener expresado en dólares el valor en aduana

o valor imponible de las mercaderías y lo que se derive de ello, es decir el valor de la multa.

Sentado lo expuesto, no escapa a este trabajo que dicha situación ha cambiado, y que el art. 926 del C.A. devendría absolutamente aplicable de no ser por los arts. 7 y 10 de la ley 23.928 que invalidaron las actualizaciones de cualquier tipo; encontrándose vigente a raíz de ello, la RG 3271/2012⁽⁶⁷⁾ que establece como se calculara el valor de la multa en su art. 2º, que establece: *“Las multas por infracciones aduaneras serán determinadas conforme a la base de cálculo establecida, para cada caso, por el Código Aduanero y se expresarán en pesos. El tipo de cambio aplicable será el que rija en la fecha de comisión de la infracción o, en caso de no poder precisársela, en la de su constatación.”*

En este trabajo se deja en evidencia las falencias del sistema como se encuentra hoy en día, y se propone sustituir el art. 926 del C.A. por un artículo que establezca que la pena (sea cual fuera) por infracciones aduaneras, será expresada en “unidades fiscales”. Se propone que la cantidad de dinero se divida por el valor de la unidad fiscal, y que dicha suma subsistirá como pena expresada en una determinada cantidad de unidades fiscales. Al actualizar el valor de la unidad fiscal aduanera año a año (que será determinada por el Ministerio de Economía) se obtiene un valor para la pena (salvando la incidencia de la demora administrativa) que ira variando para que guarde relación con el valor de la mercadería al quedar firme la pena. No en vano, el criterio de la Corte Suprema en el caso Bruno Hnos. SC (B.175 XXIII) fue el optar por la constitucionalidad y explicar que no resulta más gravosa una pena que mantiene un valor acorde al que originalmente se había establecido.

En consecuencia, podría afirmarse que el sistema para mantener su equidad debe entenderse como un sistema en el cual las deudas deben considerarse **deudas de valor.**

65. El Art. 2 del Código Civil y Comercial (Ley 26.994) estableció: “Interpretación. La ley debe ser interpretada teniendo en cuenta sus palabras, sus finalidades, las leyes análogas, las disposiciones que surgen de los tratados sobre derechos humanos, los principios y los valores jurídicos, de modo coherente con todo el ordenamiento”.

66. Sent. del 30 de septiembre del 2016 en autos: “YPF (TF 29023-A)”

67. Previamente se encontraba vigente la Nota Externa 2/2004.

Tiene dicho la doctrina: “*Hay que distinguir entre deudas de valor y deudas de dinero. En las primeras lo adeudado es un quid, un valor. Ese valor se mide y satisface al momento del pago con dinero. En las últimas se debe un quantum, que se determina en moneda al momento de constituirse la obligación. La deuda se extingue al pagarse la cantidad de signos monetarios estipulados*”⁶⁸.

Obviamente resulta importante en la Argentina esta distinción tal vez urticante, porque la misma adquiere relevancia en contextos inflacionarios. Sin embargo, es justamente por ello que el paso del tiempo no haría menos gravosa la pena, si los valores económicos en juego no se vieran disminuidos considerablemente por este. Pues bien, entonces cuanto más relevante resulta la reflexión si partimos de la realidad de una justicia lenta⁶⁹ (no una administración lenta) deprecia la pena.

Cabe hacer la salvedad, de que no sucede lo mismo con las penas privativas de la libertad, ya que ellas mantienen su fuerza represiva en todo momento.

En estas condiciones, el derecho administrativo sancionador (y dentro de este el derecho aduanero infraccional) debe ser repensado desde una óptica científica, al menos en cuanto al mantenimiento del represivo del poder de la pena.

Cabe concluir entonces, que solo podrán ser posibles procesos más rápidos y eficientes, cuando al administrado le convenga que el proceso sea más rápido. Puesto de otro modo, para que la Aduana pueda implementar velocidad con algún grado de éxito (por ejemplo simplificando procesos), hacen falta dispositivos represivos fuertes y no depreciados por el paso del tiempo.

Esto no implica el desconocimiento de las falencias estatales, de las que válidamente dan cuenta los administrados y la comunidad de letrados, pero las mismas no conforman los objetivos de este trabajo ni la temática propuesta (la materia de infracciones no debe confundirse con las cuestiones tributarias accesorias a ellas, que por ejemplo pueden tener

lugar en los casos de los arts. 954, inc. a), o 970, del C.A., ni con el procedimiento administrativo en sede aduanera).

En su consecuencia, proponemos dejar de observar a la Aduana desde un cristal oscuro para no ver oscuro su accionar, y poner el foco de preocupación de la comunidad en “el sistema”, de manera objetiva.

Puesto de otra forma, al analizar cuestiones de actualidad en materia de infracciones aduaneras, no puede pasarse por alto el siguiente interrogante: ***¿para qué sirven los controles si las penas fijadas al efecto no tienen efecto preventivo que armonizó originalmente al Código Aduanero?***

Por ello, la ventaja principal de la reformar propuesta permite reforzar la función principal de la Aduana puesto que si las consecuencias del control aduanero, son en efecto, consecuencias depreciadas, entonces toda discusión acerca de los controles y sus métodos no son otra cosa más que controles y métodos depreciados.

Dicho de otro modo, si las penas impuestas para el caso de que el control aduanero detecte una anomalía operativa resultan pasibles de depreciación, el control aduanero también se ve afectado indirectamente.

Por ello, invito a que los profesionales dedicados a la materia (más allá de su inclinación ideológica) tomen realmente nota de la importancia que tiene para el sistema contar con dispositivos disciplinarios fuertes en materia de infracciones aduaneras. Es un tema autónomo, que no viene a desplazar muchos problemas de que los operadores del comercio intencional dan cuenta, porque todos los problemas deben ser tratados sin sustituirse los unos por los otros.

Finalmente, ponemos de manifiesto que “la clave” para un control más eficaz radica en la motivación que tiene el particular para no infringir. Por lo tanto, podrán existir ***-no solo mejores controles sino menores controles- siempre y cuando exista una***

68. Actualización monetaria. Deudas de valor y deudas de dinero, Luis Sarmasky (Revista del Derecho Comercial y de las Obligaciones Nro. 115, p. 953, Depalma) ID SAIJ: DACJ890163

69. Solo por citar un ejemplo, en autos “Bossi y García S.A. (TF 5932-A) c/DGA”, el procedimiento recursivo se prolongó más de veintitrés años.

buena motivación para no infringir. Puesto de otro modo, si el riesgo de infringir es alto, simplemente no convendrá tomar el riesgo, sirviendo ello de motivación. Esto permitirá a la Aduana controlar con menos recursos, circunstancia que naturalmente favorecerá la velocidad en el comercio internacional y detendrá la proliferación de demandas insustanciosas con el solo objeto de depreciar la pena.

Así, aún cuando la medida en principio tendría una apariencia *-poco amigable para los administrados-* es posible que aquellos operadores responsables se vean beneficiados. Nótese que solo los operadores que pretendan aventajar a sus competidores, aprovechando las ventajas actuales del sistema (el abuso de la jurisdicción), deberán ser penados con un rigor “ahora proporcional”. **Después de todo, quien no infringe no sufrirá castigo ni pena** (ya sea porque así lo decida la Aduana, un futuro el Tribunal independiente o un Juez).

Es por esto que la medida contribuye a un cambio de paradigma que conduce a la corrección “paulatina” de las distorsiones operativas y el abuso de la jurisdicción (vista como una distorsión más, dentro de la materia específica aduanera).

En ese orden de ideas, la propuesta, concretamente, resultaría “sana” para el sistema y ello re-

dundará en beneficios operativos indirectos que naturalmente serán “conexos” a ella, y que serán usufructuados por todos los actores del comercio internacional (es decir tanto para el Estado como para los administrados).

Es que al reforzar la pena y que así el control aduanero, “principal función encomendada a la Aduana”, consideramos que también se estará generando un efecto derrame “en cascada” positivo a favor de los usuarios aduaneros.

La comunidad científica tiene el desafío de asumir si estamos dispuestos o no a cambiar “las baldosas frágiles o rotas” sobre las que se asientan los altos muros que protegen el derecho aduanero. Es decir, una mirada objetiva sobre la pena “proyectada en el sistema” permite medir la eficiencia del mismo.

Científicamente, sostenemos que los niveles de tolerancia que el sistema jurídico fija para dar firmeza y operatividad al Código y sus reglamentaciones son fundamentales y deben guardar “coherencia” con el valor actualizado de la mercadería al momento de afrontar el pago impuesto en concepto de penalidad. Si siempre fue pensado así, ¿por qué no verlo?, ¿por qué negarlo?.

