5139/2023; "RESSIA, ENRIQUE LUIS (TF 38635-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de marzo de 2024. IDM

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Sumario de los hechos del caso

El Sr. Enrique Luis Ressia traspasó la frontera a través del Paso Internacional Cardenal Samoré transportando la suma de u$s 10.855 y $ 19.400. A raíz de ello, fue condenado mediante Resolución 191/2017 (AD BARI) al pago de una multa por la comisión de la infracción al régimen de equipaje prevista en el art. 979 del Código Aduanero. El Tribunal Fiscal de la Nación confirmo parcialmente la Resolución 191/17 y redujo el monto de la multa.

II. Sentencia del Tribunal Fiscal

En este entendimiento, la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, mediante sentencia del 15/07/2022 (cfr. fs. 84/87), resolvió: i) Confirmar parcialmente la Resolución Nº 191/2017 (AD BARI), declarando que el importe de la multa por la comisión de la infracción prevista penada por el art. 979 C.A., asciende a la suma de $32.626,85.

Para decidir de ese modo, en primer lugar sostuvo que según el art. 10 del Código Aduanero es mercadería todo objeto que fuere susceptible de ser importado o exportado y que desde el punto de vista aduanero, los billetes de banco de curso legal o nacional extranjeros son mercadería, ya que encuentran como tal en el Nomenclador Arancelario Aduanero, correspondiéndole el capítulo 49, posición 4907.00.100.

Por otro lado, puso de resalto que, según la Resolución General de la AFIP Nº 2705/09 el egreso de dinero en efectivo y cheques de viajero en moneda extranjera y de metales preciosos amonedados del territorio argentino, mediante los regímenes de equipaje y pacotilla, podrá efectuarse únicamente cuando su valor sea inferior a u$s 10.000 o su equivalente en otras monedas. Asimismo, detalló que conforme surge

de la Resolución 3010/2010 de la AFIP, existe la obligación de declarar el importe de moneda nacional de curso legal que egresa del territorio argentino cuando su valor sea igual o superior al equivalente a u$s 10.000 y que dicha declaración debe efectuarse ante el servicio aduanero mediante el formulario OM-2250-A.

En razón de ello, concluyo que toda vez que no existía constancia ni en el expediente ante el TFN, ni en las actuaciones administrativas de dicho formulario y en razón de que la cantidad de dólares y de pesos que llevaba el actor supera la cantidad autorizada, se configuró la infracción tipificada en el art. 979 del Código Aduanero.

Por otro lado, tuvo por acreditado que el actor pretendió extraer del país u$s 12.109,04 (10.855 u$s y $19.400, que al tipo de cambio al momento imponible ($15,47) representaban u$s 1.24,04, por lo que el monto que se encontraba en infracción era de u$s 2.109,04.

III. Agravios del Fisco Nacional

Contra aquel pronunciamiento, el Fisco Nacional interpuso recurso de apelación y expresó agravios a fs. 90, los cuales no fueron contestados por la parte actora.

Se agravia en cuanto entiende que el Tribunal Fiscal modifica el monto de la sanción pero omite fundar por qué a su criterio la mercadería en infracción sería la suma de u$s 2.109,04 y no los u$s 12.109,04 que pretendió extraer el condenado.

Entiende que es contradictorio que la infracción recaiga solamente sobre el excedente del importe de u$s 10.000, ya que el bien jurídico tutelado no es el monto que excede al permitido, sino que, por el contrario lo es la conducta globalmente considerada.

IV. Alcances del pronunciamiento

De manera preliminar, es necesario advertir que esta Sala no se encuentra obligada a seguir a los apelantes en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que proponen a consideración de la alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y

bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970; esta Sala, *in rebus*: "*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento*", del 29/5/2008; "*Multicanal S.A. y otro c/ EN- SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986*", del 21/5/2009; "*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)*", del 21/10/2010; "*CPACF- Inc Med (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación 'A' 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*", del 18/4/2011; "*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN- DNM Disp 1207/11 –Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*", del 25/8/2011, "*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", del 7/8/2014, "*Laham, Alberto Elías c/ DGI s/Recurso directo de organismo externo*", del 7/5/2015; "*Araujo Medina Alexander Javier c/ EN –M Interior OP y V-DNM s/ recurso directo DNM*", del 27/4/2018, entre otros).

V. Carácter limitado de la revisión judicial sobre las cuestiones de hecho

Cabe recordar que el recurso previsto en el artículo 86 inc. b) de la Ley Nº 11.683 otorga carácter limitado a la revisión de esta Cámara, y que, por principio, queda excluido de ella el juicio del Tribunal Fiscal respecto de los extremos de hecho (cfr. CSJN, Fallos: 300:985, considerando 5; 326:2987, considerando 9; 328:3048, considerando 11; 332:357, considerando 8; 334:249, considerando 7; 336:1668, considerando 8; 338:169, considerando 6; 340:1513, disidencia del Highton de Nolasco y Rosenkrantz, considerando 15; "*Tecpetrol SA (TF 27621-1) c/ DGI*", causa CAF 32366/2012/CS1 RO, del 12/9/2017, considerando 11; "*Eurnekian, Eduardo (TF 18906-1) c/ DGI*", causa CAF 40457/2012/CS1 RO, del 23/11/2017, considerando 9; "*ADM Argentina S.A. c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo*

de organismo externo", causa CAF 29982/2017/1/RH1, del 28/10/2021, apartado III del dictamen fiscal al cual la Corte remite).

En esta línea, teniendo en vista el contenido de los agravios reseñados, cabe advertir que el análisis de las cuestiones planteadas por el apelante exige la revisión de cuestiones de hecho y prueba ajenos, por regla general, a la jurisdicción de esta Cámara, en razón de lo previsto en el artículo recientemente citado (esta Sala, *in re*: "*Inser SA (TF 30108-I) SA c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 14.116/2022, del 11/8/2022).

En el supuesto previsto en la norma en comentario, los agravios en esta especie de recurso deben formularse teniendo en cuenta que lo que corresponde conocer y decidir a este Tribunal, en principio y como regla general, es: a) si existió violación manifiesta de las formas legales en el procedimiento ante el Tribunal Fiscal, y b) acerca del fondo del asunto, tener por válidas las conclusiones de dicho tribunal sobre los hechos probados. Es decir, los agravios del apelante deben estar centrados, como regla general, en cuestiones de derecho (cfr. esta Sala, *in rebus*: "*Golden Penaut Argentina SA c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 72.680/2018, del 9/5/2019; "*Arusa, Vicente Eduardo (TF 23735-I) c/ DGI s/ Apelación*", Causa Nº 23.090/2012, del 12/11/2013).

En tal orden de exposición, esta Cámara ha tenido ocasión de enfatizar el carácter limitado del citado recurso, razón por la cual cabe, en principio, estar a las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados (cfr. Sala I, *in re*: "*Merlino Automotores S.A.*", del 12/3/2009; Sala II, *in re*: "*Frigorífico Marejada S.A.*", del 29/12/2009; Sala IV, *in re*: "*Agropecuaria Laishi S.A.*", del 15/4/2010; esta Sala, "*Del Buono, Jorge Luis*" del 15/3/2007; entre muchos otros).

Ahora bien, sin perjuicio de ello, tal principio cede no sólo cuando se haya omitido sustanciar o incorporar al proceso determinados hechos o material probatorio conducente para resolver la

cuestión en debate, sino ante supuestos de arbitrariedad en la apreciación de aquéllos. Por ello, se ha dicho que el recurso impetrado no da acceso a una instancia ordinaria que haga posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y sobre la conclusión a la que dicho órgano jurisdiccional hubiera arribado al ponderarla, salvo supuestos de error manifiesto (cfr. esta Sala, *in rebus*: "*CLK SA (TF 36588-I) c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 12.113/2021, del 9/8/2022; "*Boccuti, Antonio Miguel c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 5.864/2014, del 6/11/2014; Sala V, *in re*: "*Sullair Argentina S.A. (TF 24732-I) c/ DGI*", Causa Nº 35.379/10, del 21/3/2011).

Si el apelante pretende la revisión de cuestiones de hecho y prueba de la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación, constituye un requisito de procedencia que el recurrente demuestre, preliminarmente, que la valoración efectuada por el mismo fue arbitraria (cfr. esta Sala, *in rebus*: "*CLK SA*" y "*Golden Penaut Argentina SA*", ya citados).

En este sentido, lo que se encuentra sometido a conocimiento de esta Sala consiste, primeramente, en verificar si se evidencian deficiencias manifiestas en la valoración efectuadas por dicho tribunal. Puesto que, cuando lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación se apoya en la ponderada valoración del conjunto de elementos probatorios incorporados en el proceso sólo cabe confirmar la decisión recurrida (cfr. esta Sala, *in rebus*: "*Kimberly Clark SA (TF 36115-I) c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 17.550/2021, del 13/4/2022; "*Establecimiento Agropecuario Las Tres Marías SA (TF 40.985-I) c/ DGI*", Causa Nº 72.673/2018, del 7/5/2019; "*Cuatro Esquinas SA c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 13.104/2018, del 14/3/2019; "*Nobleza Piccardo SAICYF (TF 33113-I) c/ DGI*", Causa Nº 83.620/2016, del 16/10/2018; "*Salas, Fernando Martín c/ Dirección*

General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo", Causa Nº 82.591/2015, del 10/4/2018; "*Frigorífico Pilcomayo SRL (TF 24.222-I) c/ DGI*", Causa Nº 18.124/2016, del 14/9/2017; "*Lanusse, Josefina Milagros (TF 34.584-I) c/ DGI*", Causa Nº 4.502/2014, del 29/9/2014; "*La Luguenze SRL (TF 31.645-I) c/ DGI*", Causa Nº 27.409/2012, del 31/10/2012; entre otros; doctrina de Fallos: 326:2987; 332:357; y 334:249).

VI. La modificación del monto de la sanción resulta válida

Para el tratamiento de los agravios del Fisco Nacional, corresponde previamente hacer un análisis de la plataforma legal del presente caso.

En primer lugar, el artículo 979 del Código Aduanero sanciona a cualquier persona (ya sea tripulante o viajero de cualquier categoría) que extrajere o pretendiere extraer del territorio aduanero por vía de equipaje o de pacotilla, según el caso, mercadería que no fuere de la admitida en tal carácter por las respectivas reglamentaciones. Además, establece que será sancionado con una multa de una a tres veces el valor en aduana de la mercadería en infracción.

Asimismo, el artículo 10 del mismo cuerpo legal, establece que se entiende por mercadería todo objeto que sea susceptible de ser importado o exportado y el art. 11.1. instituye que: "en las normas que se dictaren para regular el tráfico internacional de mercadería, ésta se individualizará y clasificará de acuerdo con el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, establecido por el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, elaborado bajo los auspicios del Consejo de Cooperación Aduanera, en Bruselas, con fecha 14 de junio de 1983 y modificado por su Protocolo de Enmienda hecho en Bruselas el 24 de junio de 1986, y sus Notas Explicativas."

En esta inteligencia, constituye mercadería todo objeto que pueda ser importado y exportado y los billetes de banco de curso legal nacionales o extranjeros, son considerados mercadería conforme lo establece el Nomenclador Arancelario Aduanero en el capítulo 49, posición 4907.00.100.

Por su parte, la Resolución General de AFIP Nº 2705/09 establece que el egreso de dinero en efectivo y cheques de viajero en moneda extranjera y de metales preciosos amonedados del territorio argentino, podrá efectuarse únicamente cuando su valor sea inferior a u$s 10.000 o su equivalente en otras monedas, conforme al tipo de cambio vendedor correspondiente al cierre del día hábil inmediato anterior al de su egreso, comunicado por el Banco de la Nación Argentina.

Ahora bien, integra ese plexo normativo la Resolución 3010/10 en tanto establece que se debe declarar el importe de la moneda nacional de curso legal y los instrumentos monetarios emitidos en dicha moneda o en moneda extranjera que egresan del territorio argentino, cuando el total de ellos tenga un valor igual o superior al equivalente a u$s 10.000. Asimismo, indica que la declaración pertinente se efectuará ante el servicio aduanero, al momento del egreso del país, mediante el formulario OM-2250-B. Dicho formulario de declaración jurada será integrado y emitido por el servicio aduanero, así como suscripto por el declarante. Para ello, el servicio aduanero registrará en el Sistema Ingreso y Egreso de Valores los datos declarados por cada viajero o tripulante.

En este entendimiento, resulta a todas luces válida la reducción de la multa realizada por el Tribunal Fiscal de la Nación ya que, tal como surge del art. 979 del Código Aduanero la cuantificación de la multa se determina entre una a tres veces “***el valor de la mercadería en infracción***”. Ello, sumado a que en la Resolución se establece el monto tope de u$s 10.000 para el egreso de dinero en

efectivo, la sanción debe ser calculada solamente respecto de la mercadería que supere el monto fijado por dicha reglamentación, que en el caso que aquí nos ocupa, es de u$s 2109,04 (en este mismo sentido se expidió esta Cámara, Sala V, *in re, "Neder, Gabriela Beatriz – TF 38490-a c/ DGA s/ Recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 17.547/2021, del 23/03/2022;).

Por las razones expuestas, **SE RESUELVE:** rechazar el recurso interpuesto por la demandada y, en consecuencia, confirmar lo resuelto por el Tribunal Fiscal de la Nación. Costas a la vencida. (art. 68, primera párrafo, del Código Procesal).

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 05/03/2024
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#37539797#402503526#20240304212155006