



República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional  
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-88741503-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES  
Martes 1 de Agosto de 2023

Referencia: SENTENCIA - EXPTE. N° 34.129-A - SALA, OSVALDO LUIS

---

**Tribunal Fiscal de la Nación**

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel Nathan Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en el Expediente N° 34.129-A, caratulado: "SALA, OSVALDO LUIS c/Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación",

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

**I.- Objeto del Proceso:** Determinar si se ajusta o no a derecho la Resolución DE PRLA N° 8216/2013, dictada en fecha 21/11/2013 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N° 10023-7822-2008, que condenó al Sr. Osvaldo Luis Sala al pago de una multa de pesos treinta y cuatro mil ochocientos cincuenta y dos con 06/100 (\$ 34.852,06) equivalente a una vez el valor en aduana de la mercadería en infracción (art. 1°) por la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 979 del C.A., y dispuso el comiso de U\$S 11.415 (dólares estadounidenses once mil cuatrocientos quince) y \$u 1.250 (pesos uruguayos mil doscientos cincuenta).

**II.- Fundamentos de la apelación:** A fs. 7/19vta. se presenta, por derecho propio, el Sr. Osvaldo Luis Sala, e interpone recurso de apelación contra la resolución mencionada. Relata los hechos del caso, señalando que el día 19/6/2008 decidió hacer un viaje por placer a la República Oriental del Uruguay, llevando consigo en esa ocasión las sumas por las cuales fue condenado a efectos de cancelar un alquiler con fines turístico en dicho país. Relata que se presentó junto a su esposa en Buquebus para realizar el check in, momento en el cual le entregaron las declaraciones juradas más el formulario del Decreto 1606/01. Agrega que pensaba completarlos, como siempre lo hizo, al momento de presentarse ante el control aduanero. Agrega que en la terminal de Buquebus no existían carteles con indicaciones, ni de la normativa vigente en materia de divisas, ni del momento en el cual debían ser declaradas. Manifiesta que fue detenido por personal de Prefectura Naval a quienes espontáneamente hizo saber que los bultos ocultos en su cuerpo contenían U\$S 20.000 y que los iba a declarar ante la Aduana, pero los preventores dieron aviso al Juzgado Nacional en lo Penal Económico en turno y procedieron a iniciar las actuaciones por presunto contrabando de divisas. Aclara que su intención siempre fue declarar lo que llevaba consigo, completando los correspondientes formularios para presentarlos ante el servicio aduanero. Agrega que

nunca hubo ocultamiento ya que declaró espontáneamente lo que llevaba. Manifiesta que hubiera sido todo diferente si los funcionarios le hubieran informado, previo a traspasar el control aduanero, que no era posible extraer dicha suma. En todo caso, habría dejado el excedente en el territorio nacional o le habría dado la mitad a su mujer. Sostiene que fue sobreseído definitivamente en la causa penal porque la conducta desarrollada no había sido destinada a burlar las facultades de verificación e inspección de la Aduana. Señala que el dinero no es mercadería que pueda ser objeto de exportación y argumenta al respecto. Se refiere al art. 979 del C.A. y manifiesta que no han existido elementos configurativos de la acción típica. Afirma que no hubo culpa ni dolo en su accionar, señalando que tiene reiteradamente sentado nuestro Máximo Tribunal que en materia de ilícitos tanto aduaneros como tributarios rigen los principios generales contenidos en el Código Penal, inspirados en un perfil liberal de esta rama del derecho público, lo que descarta la posibilidad de infracciones objetivas. Cita jurisprudencia. Agrega que resulta repugnante a nuestro sistema jurídico la aplicación de una sanción a quien no tuvo la intención de cometer infracción alguna, lo cual haría que la misma careciera de sustento fáctico y devendría irrazonable y arbitraria, siendo esa la situación del caso. Sostiene que tampoco hubo afectación del bien jurídico tutelado por la norma. Subsidiariamente solicita la reducción de la multa impuesta, ello por aplicación de lo establecido por los arts. 915, 916 y 972 del C.A. Hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita que se revoque la resolución apelada, con expresa imposición de costas.

**III.- Contestación del traslado:** a fs. 35/38, se presenta la representante fiscal contestando el traslado conferido a fs. 22. Niega todos los hechos y derecho invocados por la contraria. Hace una breve mención de los hechos de la causa. Cita y transcribe los arts. 489 y 979 del C.A., señalando que este último reprime el uso incorrecto de la vía excepcional del equipaje para el egreso de mercaderías o su tentativa. Manifiesta que las divisas son mercadería ya que se encuentran incluidas en las definiciones establecidas en los arts. 10 y 11 del C.A. Se refiere a las Resoluciones AFIP N° 1176/01, 2705/09 y al Decreto N° 1570/01. Señala que con respecto a la buena fe es premisa lo normado por el art. 902 del C.A. que establece que la ignorancia o error de derecho no es causal de exculpación. Cita jurisprudencia en apoyo de sus dichos. Manifiesta que se han valorado adecuadamente todas las circunstancias fácticas para tipificar los hechos y sancionar la conducta investigada al viajero, que no fue otra que violar las disposiciones reglamentarias del régimen de equipaje, sin haber producido prueba adecuada alguna para desvirtuar la imputación efectuada. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva del caso federal, y solicita que se confirme la resolución aduanera apelada, con expresa imposición de costas a la contraria.

**IV.-** Que en fecha 5/7/2023 mediante PV-2023-77039501-APN-VOCXXI#TFN se elevan los autos a la Sala "G", y en fecha 31/7/2023 mediante IF-2023-88151068-APN-VOCXXI#TFN se los pasa a sentencia.

**V.-** Que tal como resulta de los antecedentes administrativos objeto del presente, la Actuación N° 10023-7822-2008 se inicia con el Acta N° 784/2008 (a fs. 4) de fecha 19/6/2008. A fs. 6/9 obra agregada la sentencia dictada en fecha 7/7/2008 por el Juzgado Nacional en lo Penal Económico N°1, Secretaría N° 1, en la causa N° 5685, caratulada: "SALA, LUIS OSVALDO S/AV. DE CONTRABANDO", por la que se resuelve sobreseer totalmente al Sr. Luis Osvaldo Sala por cuanto el hecho investigado no encuadra en la figura legal de contrabando. Asimismo, se remiten testimonios de las actuaciones a la DGA a fin de que se investigue la presunta comisión de la infracción al art. 979 del C.A. A fs. 14/15 se dicta la Resolución DE PRLA N° 5571/2008, por la que se desestima la denuncia en los términos del art. 1090 inc. b) del C.A., con relación al delito tipificado en el art. 863 y concordantes del C.A., la que resulta aprobada mediante la Resolución 908/2008 (SDG TLA), obrante a fs. 18/19. A fs. 23 se afora la mercadería. A fs. 25, en fecha 29/5/2009, se instruye sumario contencioso en los términos del art. 1090, inc. c) del C.A., contra el Sr. Luis Osvaldo Sala, por la infracción prevista y penada en el art. 979 del C.A. y se le corre vista de todo lo actuado (quien se notifica en fecha 27/11/2009, ver fs. 26). A fs. 27/30 el Sr. Luis Osvaldo Sala, por derecho propio, contesta la vista conferida. A fs. 37/40 se dicta en fecha

21/11/2013 la Resolución DE PRLA N° 8216/2013, aquí apelada.

**VI.-** Que corresponde resolver en autos si se encuentra o no tipificada la infracción aduanera prevista en el art. 979 del C.A., imputada al Sr. Luis Osvaldo Sala, aquí apelante.

Que, en lo que aquí interesa, conforme surge del Acta N° 784/2008 obrante a fs. 4 de las actuaciones administrativas, en la Estación Fluvial de Pasajeros "BUQUEBUS", siendo las 10:30 hs., el día 19/6/2008, en oportunidad de la revisión de rutina de pasajeros del buque Atlantic III, con destino al Puerto de la Ciudad de Colonia, República Oriental del Uruguay, personal de la Prefectura Naval Argentina detecta a un pasajero que poseía dos bultos entre sus ropas, que resultaron contener U\$S 20.000, transportando asimismo entre sus objetos personales otros U\$S 1.415 y Pesos uruguayos 1.250. El pasajero resultó ser el Sr. Osvaldo Luis Sala, L.E. N° 8.702.672, con domicilio en Tupac Amará 74, de la Localidad de Ingeniero Maschwitz, Provincia de Buenos Aires. Se dejó constancia de que se procedió a secuestrar el mencionado dinero extranjero.

Que dichos hechos dieron lugar a la causa judicial N° 5685, caratulada: "SALA, LUIS OSVALDO S/AV. DE CONTRABANDO", que tramitó por ante el Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 1, Secretaría N° 1, el que en fecha 7/7/2008 dictó sentencia, por la que resolvió sobreseer totalmente al Sr. Luis Osvaldo Sala atento a que el hecho investigado no encuadraba en la figura legal de contrabando, ordenándose la remisión de los testimonios de las actuaciones a la DGA a fin de que se investigue la presunta comisión de la infracción al art. 979 del C.A.

Que el 29/5/2009 se instruyó sumario por presunta infracción prevista en el art 979 del C.A., el que finalmente concluyó con el dictado de la Resolución DE PRLA N° 8216/2013, aquí apelada.

**VII.-** Que el art. 979 del C.A. dispone que: *"1. El viajero de cualquier categoría, el tripulante o cualquier persona 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, será sancionado con una multa de UNO (1) a TRES (3) veces el valor en aduana de la mercadería en infracción. 2. En el supuesto previsto en el apartado 1, si la exportación para consumo de la mercadería en infracción estuviere prohibida se aplicará además su comiso"*.

Que, asimismo, corresponde remitirse al concepto de equipaje definido en el art. 489 del C.A.: *"Constituyen equipaje los efectos nuevos o usados que un viajero, en consideración a las circunstancias de su viaje, pudiere razonablemente utilizar para su uso o consumo personal o bien para ser obsequiados, siempre que por la cantidad, calidad, variedad y valor no permitieren presumir que se importan o exportan con fines comerciales o industriales"*.

Que el art. 491 del C.A. establece que: *"El Poder Ejecutivo podrá, por motivos fundados, restringir la aplicación del régimen previsto en este Capítulo con relación a determinados efectos"*.

Que conforme se establece en el art. 58 del Decreto 1001/82 *"A los fines de lo previsto en los artículos 488 y 489 del Código Aduanero:... 2. A los efectos del despacho del equipaje de importación, los viajeros se clasifican en las siguientes categorías: F) en tránsito..."*, circunstancia que de igual forma se encuentra contemplada en el Anexo IV de la Resolución ANA N° 3751/94 relativa a las Normas de aplicación que conforman el Régimen General de Equipaje de Importación y Exportación en el MERCOSUR.

Que, a su vez, el art. 59 del citado Decreto N° 1001/82 dispone que: *"A los fines de lo previsto en el artículo 491 del Código Aduanero, exclúyese del régimen de equipaje:"*, en cuanto aquí interesa, "c) toda mercadería cuya

importación o exportación estuviere prohibida por razones no económicas”.

Que el art. 7 del Decreto N° 1570/01, modificado por el Decreto N° 1609/01, vigente al tiempo de los hechos investigados en la presente causa, expresa: “Prohíbese la exportación de billetes y monedas extranjeras y metales preciosos amonedados, salvo que se realice a través de entidades sujetas a la SUPERINTENDENCIA DE ENTIDADES FINANCIERAS Y CAMBIARIAS y previamente autorizadas por el BANCO CENTRAL DE LA REPUBLICA ARGENTINA, o sea inferior a DOLARES ESTADOUNIDENSES DIEZ MIL (U\$S 10.000) o su equivalente en otras monedas, al tipo de cambio vendedor del BANCO DE LA NACION ARGENTINA”.

Que según las condiciones previstas en el Anexo I de la Res. AFIP N° 1176/2001, queda exceptuado del máximo establecido el viajero de salida que acredite el excedente a los diez mil dolares estadounidenses (U\$S 10.000) o su equivalente, por medio de la Declaración Jurada efectuada a su ingreso (Formulario Declaración de Aduanas - Ingreso de Valores - Resolución General N° 1172/01).

Que, asimismo, en el art. 5° de la mencionada Resolución N° 1176/2001, se instrumenta que cuando el valor de la exportación resulte igual o superior a U\$S 10.000, será permitido únicamente cuando se efectúe a través de entidades sujetas a la Superintendencia de Entidades Financieras y Cambiarias y previamente autorizada por el Banco Central de la República Argentina, en los términos de la Resolución N° 4627/80 (ex ANA).

Que se trata de una prohibición relativa de exportación de carácter económico transitoria, por razones económicas (art. 609, inc. b) del CA) dispuesta por decreto del Poder Ejecutivo en los términos y conforme las facultades que establece el art. 632 del citado cuerpo legal.

Que a los fines de la legislación aduanera, reviste el carácter de mercadería todo objeto que pueda ser importado o exportado. Las mercaderías se individualizan y clasifican de acuerdo con la nomenclatura correspondiente establecida por la Convención del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas, sus notas explicativas y las explicativas complementarias (arts. 9°, 10 y 11, C.A.). De ese modo, desde el punto de vista aduanero, los billetes de banco de curso legal nacionales o extranjeros encuentran su clasificación como tal en el Nomenclador Arancelario Aduanero correspondiéndole el capítulo 49, posición 4907.00.900 (Trib. Nac. Oral Penal Económico N°3, 27/4/1994, “Salazar, Florentino s/contrabando”; LL 1995-B-374).

Que, con posterioridad al pronunciamiento del 19/10/89 en “Legumbres SA” (Fallos, 312:1920), la Corte Suprema de Justicia de la Nación sustentó un criterio amplio respecto del control aduanero, v.gr., extendiéndolo a tributos no aduaneros como los impuestos internos -9/12/93, “Maggi, Esteban F.”, Fallos, 316:2797-, el impuesto al valor agregado y las percepciones del impuesto a las ganancias - 9/11/00, “Vigil, Constancio C. y otros”, Fallos, 323:3426- y a fines no fiscales como los relativos al control de ingresos y egresos de sumas dinerarias desde o hacia el exterior (12/5/92 en “Subpga SA”, Fallos, 315:942).

VIII.- Que conforme a lo expuesto en la citada normativa, para el egreso de divisas por vía de equipaje del territorio argentino, solo está permitido egresar hasta un monto igual o equivalente a dólares U\$S 10.000.-, debiendo realizar el pasajero una declaración ante el servicio aduanero, al momento del egreso del país, mediante el formulario OM-2250-B, y en para el caso, que el monto sea superior, solo podrá hacerse a través del sistema financiero, ya que como se señaló, se encuentra prohibido el egreso de divisas por montos superiores a dólares U\$S 10.000.-

Que conforme lo expuesto, resulta irrelevante en el caso que no hubiera existido ningún tipo de ocultamiento del dinero en cuestión, o que no hubiera existido alguna forma de omisión o reticencia de declaración de dichos objetos.

Que, asimismo, no ha quedado demostrada la inexistencia de carteles con indicaciones de la normativa vigente en materia de divisas en la terminal de Buquebus invocada por la actora, a los fines de practicar la declaración correspondiente.

Que en virtud de la normativa *ut-supra* transcripta, toda vez que se encuentra prohibido el excedente a toda suma superior a U\$S 10.000, corresponde considerar que los U\$S 11.415 dólares estadounidenses y \$U 1.250 pesos uruguayos trasladados por la actora en autos, eran objeto de una especial y específica "exclusión" del régimen de equipaje, configurándose la infracción prevista en el art. 979 del C.A, toda vez que se pretendió extraer del territorio aduanero por vía de equipaje mercadería no admitida en tal carácter por la reglamentación.

Que en razón de ello, corresponde confirmar la Resolución aquí apelada, mediante la cual se impuso multa al Sr. Osvaldo Luis Sala, en los términos del art. 979 del C.A., con costas a la actora (conf. art. 1163 del C.A.).

Que, en virtud de lo expuesto, **VOTO POR:**

1).- Confirmar la Resolución DE PRLA N° 8216/2013 dictada en fecha 21/11/2013 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N° 10023-7822-2008, en cuanto por su art. 1° condenó al Sr. Osvaldo Luis Sala, al pago de una multa de pesos treinta y cuatro mil ochocientos cincuenta y dos con 06/100 (\$ 34.852,06), por la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 979 del C.A.

2).- Costas a la actora.

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

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

**La Dra. Claudia B. Sarquís dijo:**

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**

1).- Confirmar la Resolución DE PRLA N° 8216/2013 dictada en fecha 21/11/2013 por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la Actuación N° 10023-7822-2008, en cuanto por su art. 1° condenó al Sr. Osvaldo Luis Sala, al pago de una multa de pesos treinta y cuatro mil ochocientos cincuenta y dos con 06/100 (\$ 34.852,06), por la comisión de la infracción prevista y penada en el art. 979 del C.A.

2).- Costas a la actora.

Regístrese, notifíquese, oportunamente, devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht  
Date: 2023.07.31 16:09:30 ART  
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis  
Date: 2023.07.31 19:38:49 ART  
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura  
Date: 2023.08.01 13:08:51 ART  
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Gestion Documental  
Electronica  
Date: 2023.08.01 13:09:23 -03:00