En Buenos Aires, a los 26 días del mes de octubre del año 2023, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en los autos “Pilar Partes SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”,

El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

I. El Tribunal Fiscal de la Nación: 1. declaró la nulidad del auto de apertura del sumario, 2. declaró prescripta la acción del Fisco Nacional para imponer penas y perseguir el cobro de tributos con relación a la mercadería ingresada mediante el DIT 3770-8/1997, y 3. distribuyó las costas por su orden.

Para así decidir sostuvo diversos argumentos:

i. “[E]l auto de apertura del sumario se limita a disponer la instrucción, sin informar el valor en aduana de la mercadería, ni su posición arancelaria. No liquidó los tributos sino con posterioridad”.

ii. El auto de apertura del sumario “no permitió identificar la infracción endilgada, ni los posibles imputados, ni la infracción aduanera que motivara la denuncia. Como resultado de todo ello, dicho auto no logra reunir en el tiempo oportuno los requisitos de fundamentación que exige el artículo 1094 del Código Aduanero”.

iii. “[N]o existe jurídicamente otra posibilidad […] que declararlo nulo”.

iv. Corresponde declarar la prescripción de las acciones del fisco para imponer penas y perseguir el cobro de tributos.

II. La aduana apeló y expresó agravios que no fueron replicados.

Las críticas pueden ser sintetizadas del siguiente modo:

i. “[E]l plazo quinquenal comenzó a correr a partir del 1 de enero de 1999. Es decir, que la acción para el cobro de tributos prescribiría el 31 de diciembre de 2004, pero sin embargo, se instruyó sumario dentro del plazo legal (29 de diciembre de 2004) y por consiguiente se suspendió la prescripción”.

ii. “El plazo de prescripción […] se encontraba suspendido e interrumpido por el dictado del auto de apertura del sumario, el que […] cumplió con todos los requisitos para considerarlo un acto válido”.

iii. “[P]ara que el auto de apertura del sumario tenga virtualidad para suspender y/o interrumpir el cómputo de la prescripción, no es necesaria la notificación al imputado, sino que el acto en sí mismo sea válido, es decir que reúna los requisitos formales y materiales que determina la normativa vigente y que […] se cumplen claramente”.

III. La cuestión capital consiste en determinar si el auto de apertura del sumario resultó hábil o no para suspender o interrumpir el curso de la prescripción de la acción del Fisco para requerir el pago de tributos, de conformidad con los requisitos previstos en el artículo 1094 del Código Aduanero.

Dicho artículo establece que “[e]n la resolución que dispusiere la apertura del sumario, el administrador determinará los hechos que se reputaren constitutivos de la infracción y dispondrá: a) las medidas cautelares que correspondieren en atención a la naturaleza de los hechos objetos del sumario; b) la verificación de la mercadería en infracción, con citación del interesado y la clasificación arancelaria y valoración de la misma; c) la recepción de la declaración de los presuntos responsables y de las personas que presenciaron los hechos

o que pudieren tener conocimiento de los mismos, cuando lo considerare necesario; d) la liquidación de los tributos que pudieren corresponder; e) las demás diligencias conducentes al esclarecimiento de los hechos investigados”.

IV. Esta sala ha puesto de resalto que, tal como se señala en la exposición de motivos del Código Aduanero, la determinación de los hechos que se reputan constitutivos de la infracción resultan de vital importancia, pues no solamente la persona imputada podrá tener cabal conocimiento de las conductas investigadas —lo que incide en un mayor amparo de su derecho de defensa (ver sección 14, título 2, capítulo 3 de la Exposición de Motivos)—, sino que, además, implica la primera intervención del administrador aduanero, quien frente a la posibilidad de desestimar la denuncia u ordenar ampliar la investigación, resuelve disponer la apertura del sumario por entender que existen motivos suficientes para iniciar el procedimiento (causas “*Henkel Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, “*Nestlé Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, “*AIT SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, “*Aseguradora de Cauciones SA Compañía de Seguros c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*” y “*Aseguradora de Créditos y Garantías SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, pronunciamientos del 14 de octubre de 2021 y del 2 de junio, 23 de agosto, 22 de septiembre y 3 de noviembre de 2022, respectivamente).

Si se repara, entonces, en la finalidad del auto de apertura, aparece en juego con mayor fuerza de convicción la necesidad de que éste exhiba de la manera más clara y precisa posible los hechos que se reputan constitutivos de la infracción que se pretende investigar (esta

sala, causas "*Henkel*", "*Nestlé*", "*Ait SA*", "*Aseguradora de Cauciones SA*" y "*Aseguradora de Créditos y Garantías SA*", citadas).

V. Para que el auto de apertura del sumario tenga, pues, la aptitud de interrumpir el computo de la prescripción, debe comportar un acto válido y para ello es necesario que reúna los requisitos formales y materiales contemplados en el Código Aduanero (esta sala, causas "*Henkel*", "*Nestlé*", "*Ait SA*", "*Aseguradora de Cauciones SA*" y "*Aseguradora de Créditos y Garantías SA*", citadas).

VI. Con apoyo en esas consideraciones, puede afirmarse que el acto de apertura del sumario, del 29 de diciembre de 2004, no reúne los requisitos contemplados en el artículo1094 del Código Aduanero.

Ello es así en tanto el asesor coordinador del departamento de procedimientos legales aduaneros expresó: "VISTO la denuncia efectuada […] por lo que se da cuenta que la firma [Pilar Partes SA] no habría regularizado la situación de la mercadería introducida mediante despacho de importación temporal nº 3770/8 1997 […] lo cual configuraría la infracción tipificada en el artículo 970 del Código Aduanero, DISPONESE LA INSTRUCCIÓN DE SUMARIO".

VII. La infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero, fundada en la violación al régimen de importación temporaria, puede configurarse por diversas causas (falta de regularización de la mercadería ingresada temporariamente, o regularización fuera de término, o someter la mercadería a una finalidad distinta a la que fue denunciada, entre otros supuestos).

VIII. Con esa mirada, se advierte que al momento del dictado del auto de apertura del sumario no se encontraban determinados con claridad los hechos constitutivos de la infracción imputada (esta sala,

causas “*Ferrero Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, “Kimberly Clark Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”* y *“Pellital SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”*, pronunciamientos del 12 de marzo, 4 de junio y 13 de agosto de 2019, y “*Nestlé*”, “*Aseguradora de Cauciones SA*” y “*Aseguradora de Créditos y Garantías SA*”, citadas).

IX. Dadas las razones apuntadas, el auto de apertura del sumario carece de la aptitud para suspender la prescripción de las acciones con que cuenta el Fisco Nacional para percibir tributos e imponer multas.

X. Corresponde, pues, desestimar los agravios ofrecidos por la parte demandada y confirmar el pronunciamiento apelado que declaró la prescripción de las acciones del Fisco Nacional para percibir tributos e imponer multas.

XI. Las costas de esta instancia deben ser distribuidas en el orden causado dado la ausencia de réplica de la expresión de agravios (artículo 68, segundo párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial).

En mérito de las razones expuestas propongo al acuerdo: 1. Desestimar los agravios ofrecidos por la parte demandada y confirmar el pronunciamiento apelado; 2. Distribuir las costas de esta instancia en el orden causado.

La jueza Clara do Pico dijo:

El auto que dispuso la instrucción del sumario no tuvo aptitud suficiente para interrumpir o suspender el curso de la prescripción de las acciones del fisco para imponer multas y percibir tributos, respectivamente. Ello es así porque, antes de su dictado, se omitió acompañar la documentación original en que se funda la imputación, circunstancia que fue puesta de manifiesto en la propia administración en su resolución sancionatoria.

Esta sala, en particular, tuvo oportunidad de resolver esta cuestión en la causa nro. 62.944/2019 *"Federal Express Corporation c/ Administración Nacional de Aduanas s/ recurso directo de organismo externo"*, pronunciamiento del 17 de junio de 2020, —a la que cabe remitirse por razones de brevedad, especialmente al consid. V—; circunstancia que demuestra que con la instrucción del sumario no se contó con la totalidad de los elementos fácticos y jurídicos que permitan adoptar aquel temperamento.

Además, más relevante aún, resulta totalmente anómalo que —también fue puesto de resalto por la administración en su resolución sancionatoria— la garantía nro. 501915 que aseguró el cumplimiento de la operación fue "liberada y entregada", sin que obre constancia alguna sobre su posible sustitución, lo que demuestra la ausencia de causa y motivación (doctr. causa nro. 3.020/21 *"Henkel Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, pronunciamiento del 14 de octubre de 2021; y sus citas). Ello permite inferir que la aduana consideró cancelada la destinación con anterioridad a la apertura del sumario que dispuso en las actuaciones (esta sala, causa nro. 30.455/18 *"Ferrero Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, pronunciamiento del 12 de mayo de 2019).

Esas razones son suficiente sustento para concluir que la apertura del sumario para investigar lo acontecido con relación al DIT

nro. 3770/8 97, en los términos del art. 1090 inc. c) del CA, luce infundada.

En estos términos, comparto la decisión del voto del juez Facio. **Así voto.**

La jueza Liliana M. Heiland no suscribe el presente pronunciamiento por hallarse en uso de licencia (art. 109 R.J.N.).

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE**: 1. Desestimar los agravios ofrecidos por la parte demandada y confirmar el pronunciamiento apelado; 2. Distribuir las costas de esta instancia en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.