11519/2021 AIT SA (TF 97789030-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO.

En Buenos Aires, a los 23 días del mes de agosto de 2022, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en los autos "AIT SA (TF 97789030-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo",

El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

I. El Tribunal Fiscal de la Nación —Sala G— declaró la nulidad del auto de apertura del sumario y la prescripción de la acción del Fisco Nacional para imponer penas y perseguir el cobro de tributos según los artículos "803, 934 y conc." del Código Aduanero. Impuso las costas a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) como parte vencida.

Expresó los siguientes fundamentos:

1. "[P]ara poder tener el efecto interruptivo y/o suspensivo, el acto —en el caso, el auto de apertura del sumario— debe claramente ser válido, siendo para ello necesario que reúna todos los elementos […] que determina" el artículo 1094 del Código Aduanero.

2. El auto de apertura del sumario "se encuentra vacío de todo elemento que permita identificar tanto la infracción endilgada, como a los posibles imputados y a la destinación aduanera que motivara la denuncia. Y mucho menos contiene la liquidación tendiente a arrojar el importe de la multa mínima a la cual pueda acogerse el interesado a fin de poder optar por el pago voluntario".

3. Dicha resolución es nula de nulidad absoluta y, por tanto, carece de aptitud para interrumpir el curso de la prescripción de la acción para imponer penas en los términos del artículo 937, inciso

“a”, del Código Aduanero, y de suspender la prescripción de la acción para perseguir el cobro de tributos según el artículo 805 de ese código.

4. En relación con la “corrida de vista, resulta oportuno recalcar el hecho de que la misma no ha podido subsanar las irregularidades del auto de fs. 17 de las act. adm, atento haber sido dispuesta con fecha 23/11/2016, es decir cuatro años y 10 meses después del vencimiento del plazo de prescripción”.

II. El Fisco Nacional apeló la decisión y expresó agravios que fueron replicados.

En síntesis asevera que:

1. “En este caso, claro está que la nulidad del auto de apertura del sumario —usado disfuncionalmente— (es decir para buscar que **prescriba la acción y no evitar la lesión del derecho de defensa**); configuran un claro abuso de derecho, máxime teniendo en cuenta que **no obra fundamento alguno que explique -CÓMO- se vio afectado el derecho de defensa**”.

2. El Tribunal Fiscal “no advierte que la verificación de la mercadería con citación del interesado para su clasificación y valoración es, o puede ser, una diligencia procesal previa que necesariamente precede a la liquidación tributaria puesto que sin valoración no hay liquidación posible”.

3. Ninguna norma del Código Aduanero establece en forma tácita, y mucho menos expresa, que la apertura del sumario indefectiblemente debe contar con la valoración y la liquidación tributaria para encontrarse “completa”.

4. El auto de apertura se encuentra completo, es perfectamente válido y genera efectos jurídicos en tanto y en cuanto describa con suficiencia los hechos que habrán de ser la base de la imputación.

5. En definitiva, “la instrucción de sumario es plenamente válida por cuanto describe con suficiencia el hecho ilícito, razón por

la cual no hay razón valedera para privarle del efecto suspensivo previsto en el art. 805 inc. a) del CA. Así la prescripción se encontraba suspendida, cuando se emitió la liquidación, la acción tributaria no se encontraba prescripta y, toda vez que se trata de un acto procesal jurídicamente diferente a la apertura, su notificación también fue eficaz para interrumpir la prescripción en los términos del art. 806 inc. a) del CA".

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 imponer penas y 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 de la administración aduanera, quien frente a la posibilidad de desestimar la denuncia u ordenar ampliar la investigación, resuelve disponer la apertura del sumario por considerar que existen motivos suficientes para iniciar el procedimiento (causas "*Enod SA c/ DGA*", "*Arcángel Maggio SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*" y "*ABB SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", pronunciamientos del 10 de septiembre de 2013, del 14 de julio de 2016 y del 26 de septiembre de 2017, respectivamente, entre otras).

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 "*Ferrero Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*" y "*Nestlé Argentina SA (TF 37302-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*", pronunciamientos del 12 de marzo de 2019 y del 2 de junio de 2022, respectivamente, entre otras).

V. Para que el auto de apertura del sumario tenga, pues, la aptitud de interrumpir el cómputo 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 "*Federal Express Corporation c/ Administración Nacional de Aduanas s/ recurso directo de organismo externo*", pronunciamiento del 17 de julio de 2020 y "*Arcángel Maggio*", citada).

VI. Esas consideraciones son aquí determinantes en cuanto se contempla que el acto de apertura del sumario expresa: "Visto la denuncia formulada, de donde surge la presunta comisión de

infracción aduanera, de acuerdo a las disposiciones de la ley 22.415 y modificatorias: APERTÚRESE SUMARIO en los términos del art. 1090 c) del C.A" (fs. 17 de las actuaciones administrativas digitalizadas).

Inequívocamente, la resolución aduanera no refleja, ni siquiera mínimamente, el cabal cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 1094 del Código Aduanero y, por tanto, carece de aptitud para alterar el curso de la prescripción de las acciones que el Fisco Nacional puede ofrecer con la finalidad de exigir tributos e imponer multas.

Corresponde, pues, desestimar los planteos.

VII. Las costas están a cargo de la parte demandada que es sustancialmente vencida (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

En mérito de las razones expuestas, propongo al acuerdo: desestimar los agravios ofrecidos por la parte demandada, con costas a su cargo (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

La Dra. Liliana María Heiland dijo:

I. Adhiero al relato de los hechos efectuados en el cons. I del voto precedente.

II. El Fisco Nacional apeló la decisión y expresó agravios que fueron replicados.

En síntesis asevera que:

a) La nulidad decidida del acto de apertura configura un claro abuso de derecho, y no explica "CÓMO se vio afectado el derecho de defensa".

Dicho auto se encuentra completo, es perfectamente válido y genera efectos jurídicos en tanto y en cuanto describe con suficiencia los hechos que habrán de ser la base de imputación.

No hay sustento legal para afirmar que las medidas requeridas en los incs. a) a d) del art. 1094 del CA sean necesarias para que el acto de apertura del sumario produzca efectos.

La apertura del sumario, la verificación, clasificación, valoración y liquidación constituyen diligencias procesales independientes, aún cuando puedan juntarse.

b) El art. 1094 del CA no obliga a cumplir con todos los elementos que allí se mencionan antes de acaecida la prescripción, sino antes de que se corra la vista de ley.

La instrucción sumarial describe con suficiencia el hecho ilícito, razón por la cual no hay razón valedera para privarle del efecto suspensivo previsto en el art. 805 inc. a) del CA.

c) La notificación de la liquidación también interrumpió la prescripción conforme el art. 806 inc. a) del CA.

III. Así planteado el problema se impone revisar lo actuado en sede administrativa, ubicándolo en el tiempo, pues a ello debe estarse, desde que no fue contrastado por prueba en contrario (CSJ, conf. doc. Fallos: 259:398; 262:130; 263:425; 264:120; 268:475; 271:96; 275:436; 281: 173; 331:622; 336:1590 y 2221; y esta Sala I en "Luis M. Pagliara S.A.", del 6/11/2018, expte. nº 11.330/2011; y en "Moncho Vicente Rafael", del 24/5/22, entre otros). De ellas surge que:

a) A finales del año 2011, de oficio, se labró "Acta denuncia".

Se hizo respecto de "…la destinación **nº 06001EC03048095Y, de la firma AIT SA**…" y del despachante Ibarlucea S.E.

Todo ello así por entenderse "prima facie", que se habría incurrido "…en infracciones en los términos de los **arts. a) y c) del 954 y 995 del CA**" (ver Acta denuncia de fo. 1, expte. nº 14832-86-2011).

A continuación la División Control Ex Post de Exportación indicó el estudio de valor de la mercadería en trato y la elevación al Departamento Procedimientos Legales Aduaneros a sus efectos (fos. 10/14).

b) En ese marco, y "Visto la denuncia formulada…"; el 22/12/11 se dictó el **auto de apertura del sumario** (fo. 17).

Se hizo "en los términos del art. 1090 del CA", por "presunta comisión de infracción aduanera, de acuerdo a las disposiciones de la ley 22.415 y modificatorias…en los términos del art. 1090 c) del CA."

c) El 7/6/16, y previo a correrse la "vista" de rigor para que los denunciados ejerzan su derecho de defensa, el Departamento de Procedimientos Legales giró, las actuaciones, vía "urgente trámite" para efectuar la pertinente liquidación.

El 11/11/16, se determinaron los montos de los tributos y multa adeudados (hoja sin foliar).

d) En ese estado, el 29/11/16 la Aduana **corrió Vista de todo lo actuado.**

Siguiendo la línea de origen, lo hizo respecto de la importadora AIT S.A. y del despachante Ibarlucea Sergio. Les imputó "… la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 954 inc. a) y c) del CA, respecto de la destinación de exportación del P.E. Nº 06 001 EC03 048095-Y, para que dentro de los diez (10) días de notificada la presente comparezcan a los efectos de evacuar defensa y ofrecer pruebas, bajo apercibimiento de rebeldía…" (fo. 19).

e) El 24/11/16 se instrumentaron las notificaciones de rigor.

Las interesadas no se presentaron (fos. 25 y 27).

f) El 20/12/16, ante la incomparecencia, el Jefe de la División SAC 3 del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, hizo saber que: "ATENTO, la incomparecencia del importador AIT S.A., a contestar la vista conferida y, encontrándose debidamente notificado conforme surge de autos (fs. 29), DECLÁRESELO EN REBELDÍA en los términos del art. 1105 del Código Aduanero." (fo. 31).

Asimismo, previo a constituir domicilio en los estrados de la oficina aduanera (art. 1013 inc. g) del CA (*vide* fo. 31), puso los autos a resolver en los términos del art. 1112 del CA.

g) Por último, el 2/10/20, se emitió la res. **DE PRLA nº 7230/16**, objeto de la apelación por la importadora en este juicio (fos. 32/33 vta.).

IV. En tales condiciones, y en la particular situación de autos, puedo adelantar la **procedencia de los agravios del Fisco**. Ello así, pues:

(A) Más allá de la brevedad del auto de apertura del sumario, lo cierto es que; tal como resulta de la remisión al "Visto" inserto al comienzo del texto (a la fecha de su emisión) **resultó integrado con el "Acta denuncia"** precedente.

Así resulta del detalle de lo actuado en sede administrativa cumpliéndose, en definitiva, y a diferencia de lo sostenido por el TFN, con el trámite reglado por el capítulo 3ro. del Procedimiento para las infracciones (art. 1080 del CA[1]).

En efecto:

a) Como se vió, la referida remisión identificó perfectamente, tanto la destinación nº 06001EC03048095Y (y no la 06001EC03048104F, como menciona la réplica de la firma actora del

[1] "Cuando el servicio aduanero tomare conocimiento de la presunta configuración de una infracción aduanera, deberá practicar todas las diligencias necesarias para investigar los hechos, a cuyo efecto podrá ejercer todas las funciones de control que las leyes le acordaren."

14/7/21); como la infracción cometida (incs. a) y c) del art. 954 del CA) y, obviamente, los presuntos imputados y/o denunciados (AIT SA e Ibarlucea S.E. con sus respectivos nros. de CUIT y domicilios).

b) Tal como expresamente lo exige la Exposición de Motivos de la ley 22.145, el auto de apertura del sumario determinó, "los hechos que se reputen constitutivos de la infracción" (conf. "Código Aduanero Comentado", Alsina, M. A; Barreira, E.C.; Basaldúa, R.X.; Cotter Moine, J.P. y Vidal Albarracín, H.G., p. 880).

Es cierto que lo hizo por vía de integración, pero ello no obsta a que produzca todos sus efectos.

Máxime que, conforme al art. 1103 del CA[2], la Vista del 23/11/16 tiene también los efectos de notificación de la liquidación de los tributos a que alude el inc. d) del art. 1094 del CA (la que se habría realizado el 11/11/16, conf. cons. III pto. c) de este voto).

(B) En suma, el auto de apertura del sumario, en el caso, no puede verse como un acto aislado, sino que se integra con el resto de los antecedentes administrativos.

Por lo que, al momento del dictado del auto de apertura, se encontraban determinados con claridad los hechos constitutivos de la infracción imputada.

(C) A todo evento y aún puestos en hipótesis no compartida, lo cierto es que la recurrente, de esta forma, tuvo oportunidad suficiente de ofrecer y producir las pruebas de las que se habría visto privado en sede administrativa y formular las defensas relativas a su descargo.

Por lo que invalidar lo actuado carece de finalidad práctica y trascendencia, e importaría declarar la nulidad por la nulidad misma, solución inaceptable en el ámbito del derecho procesal (CSJ, Fallos 320:1611; 325:1649; 324:1564; 322:507, entre otros; en el mismo sentido esta Sala "Catardo, Emmanuel", del 4/7/19; "Moncho, Vicente Rafael", del 24/5/22, entre otros).

[2] "La vista contemplada en el artículo 1101 tendrá los efectos de la notificación de la liquidación de los tributos a que alude el artículo 1094, inciso d)."

Por principio, no cualquier irregularidad de un acto procesal determina su nulidad, si de ella no resulta una afectación sustancial al derecho de defensa del interesado.

Robustece lo anterior, el hecho de que esta causal de nulidad, no fue opuesta por AIT SA en la oportunidad de lo dispuesto por el art. 1104 del CA[3].

V. Es claro pues, que el acto de apertura del sumario produjo todos sus efectos jurídicos; deviene naturalmente que también interfirió el plazo de la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas por infracciones aduaneras.

Por ser así, al momento del dictado de la res. DE PRLA 7230/16 la acción no estaba prescripta (en la misma línea "Mercedes Benz Argentina S.A.", Sala III, del 30/11/21 y esta Sala en "Nestlé Argentina SA" ya cit.), lo que impide confirmar la nulidad declarada por el TFN.

Por ende, tampoco procede la consecuente declaración de la prescripción, toda vez que su cómputo se interrumpió con el dictado del auto válido de apertura del sumario del 22/12/11: fo. 17 (Fallos 332:1109, causa "Wonderland SRL"), siendo además innecesaria su notificación (conf. Plenarios de esta Cámara en "Hughes Tools SA", del 23/9/03 y su vigencia en "Ultraocean SA", del 13/11/09).

VI. Por lo expuesto, corresponde admitir el recurso interpuesto por la Aduana y dejar sin efecto la sentencia apelada.

Sin perjuicio de ello, toda vez que el Tribunal Fiscal no se ha expedido en relación a las demás cuestiones planteadas por la parte actora en su escrito inicial se impone disponer la remisión de la causa

[3] "Dentro del plazo previsto en el artículo 1101, los supuestos responsables podrán impugnar las actuaciones sumariales cumplidas, con fundamento en los defectos de forma de que adolecieren, no pudiendo hacerlo en lo sucesivo".

al tribunal de origen, a efectos de se dicte un nuevo pronunciamiento que otorgue adecuado tratamiento a dichos planteos.

VII. Las costas de ambas instancias deben ser soportadas en el orden causado en atención a que, como se dijo, la brevedad del auto de apertura del sumario, pudo hacerle creer a la actora que le asistía mejor derecho (art. 68, segunda parte, del CPCCN).

VIII. En mérito de las razones expuestas, VOTO por**:** hacer lugar al recurso de apelación presentado por la AFIP-DGA y, en consecuencia, revocar el pronunciamiento cuestionado y remitir las presentes actuaciones nuevamente al tribunal de origen a los fines señalados en el Considerando VI. Con costas en el orden causado.

La jueza Clara María do Pico adhiere al voto que antecede.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal, por mayoría, **RESUELVE**: hacer lugar al recurso de apelación presentado por la AFIP-DGA y, en consecuencia, revocar el pronunciamiento cuestionado y remitir las presentes actuaciones nuevamente al tribunal de origen a los fines señalados en el Considerando VI. Con costas en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 23/08/2022
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA

#35662792#325903448#20220819083913326