En Buenos Aires, a los días del mes de marzo de 2019, reunidos en acuerdo los señores jueces de la Sala I de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver en los autos “Ferrero Argentina SA (TF 30673-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”;

El señor juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

I. El Tribunal Fiscal de la Nación —en lo que aquí interesa— confirmó parcialmente el artículo 4º de la resolución 10.187/10, dictada en la actuación administrativa 12197-10313-2005, y declaró que el importe adeudado por la firma actora en concepto de tributos asciende a la suma de $ 62.360,68, correspondiente a derechos específicos, tasa de estadística e IVA, con más el CER y los intereses devengados por dichos rubros hasta la fecha de su efectivo pago; y a la suma de $ 24.748,19 en concepto de IVA adicional e impuesto a las ganancias, con más los intereses. Dispuso que las costas corran conforme a sus respectivos vencimientos —en un 57% a cargo de la actora y en un 43% a cargo de la demandada.

A su vez, confirmó el artículo 2º de esa resolución que condenó a esa firma al pago de una multa por la comisión de la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero, con costas.

II. Para así decidir, sostuvo que:

(i) El auto de apertura del sumario, lo actuado con anterioridad y con posterioridad a ese auto y el proveído por el que se ordena correr vista a la importadora se ajustan a las normas que rigen el procedimiento para las infracciones contenidas en el Código Aduanero.

(ii) No procede el planteo de prescripción de la acción del fisco para imponer penas. El plazo quinquenal (artículo 934 del Código Aduanero) debe computarse desde el 1º de enero de 2001, y a partir de ahí se constata que el auto que dispuso la instrucción del sumario es del

29/12/05 y la resolución condenatoria es del 28/12/10 (artículo 937, inciso a) y b) de dicho código).

(iii) La descarga realizada por la actora en los permisos de embarque (PE) aquí involucrados resulta defectuosa e insuficiente a fin de determinar qué ítem del DIT fue cancelado, toda vez que “el CTC aportado por la importadora e invocado en los PE tipifica tanto la mercadería documentada en el ítem 1.1 como la de los ítems nros. 1.2, 1.3, 1.4, 1.5, 1.6, 1.7 y 1.8 del DIT aquí involucrado, motivo por el cual tal parámetro no puede ser tenido en cuenta para diferenciar cuál es el subítem del DIT que en cada caso se cancelaba, toda vez que cada uno de ellos contempla modelos de juguetes diferentes”.

(iv) En la liquidación contenida en el DIT la firma actora contempló para la estimación del monto a garantizar los rubros “IVA adicional” y “percepción de ganancias”, y esos tributos resultan exigibles en ocasión de la importación para consumo.

(v) Corresponde la alícuota del 11% en concepto de percepción de ganancias “no pudiendo pretender ahora los montos que en su momento fueron garantizados”.

(vi) El servicio aduanero no se inmiscuyó en facultades que competen a la DGI, toda vez que la procedencia de las percepciones fue determinada por las características de la operación y de la mercadería importada a partir de los datos aportados por la propia firma importadora.

III. Contra dicho pronunciamiento, la representación de la firma actora apeló (fs. 260) y expresó agravios (fs. 264/290) que fueron contestados (fs. 292/297).

Señaló que:

(i) Se encuentra configurada la prescripción de la acción del Fisco para imponer penas en atención a la nulidad del auto de apertura del

sumario. En ese sentido advierte que el auto se dictó sin que el servicio aduanero contara con el original del despacho de importación temporal (DIT).

(ii) El servicio aduanero incurrió en un grave error en el análisis de la prueba y en el modo de contabilizar las unidades descargadas, y de haberse efectuado en forma correcta, habría conducido a la absolución de esta parte y a una correcta solución del caso.

(iii) La duración del proceso respecto de una supuesta infracción cometida en el año 2000, “resultaría violatoria del derecho del imputado a ser oído judicialmente en un plazo razonable”.

(iv) La imposibilidad de tener por configurada la comisión de la infracción deja sin sustento legal al reclamo tributario, dado que la falta de comprobación de la nacionalización de la mercadería importada temporalmente impide el reclamo tributario, en tanto se funda en la comisión de la infracción del artículo 970 del Código Aduanero.

(v) “mediante el DIT se declaró un solo ítem con 8 sub ítems y todos ellos resultan amparados, como el mismo fallo lo destaca, por el CTC acompañado cuya relación insumo/producto aplicó el organismo aduanero para absolver a esta parte por cantidades irrisorias”. Agrega que “la liberación de la garantía [ocurre] de haberse controlado el cumplimiento de la obligaciones en virtud de las cuales se constituyó” y aquélla resulta “un indicio preciso y concordante con la posición de esta parte respecto del cumplimiento en tiempo y forma de la obligación de reexportación”.

(vi) En supuesto de dudas sobre la prueba, solicita la aplicación del artículo 898 del Código Aduanero.

(vii) No procede la aplicación del CER.

IV. La primera cuestión consiste en determinar si el auto de apertura del sumario resultó inhábil o no para interrumpir el curso de la

prescripción de la acción del Fisco para imponer penas por infracciones aduaneras y para requerir el pago de tributos, de conformidad con los requisitos establecidos en el artículo 1094 del Código Aduanero.

V. El artículo 1094 del Código Aduanero establece que: “En 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 objeto 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”.

VI. 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 resulta de vital importancia, pues no solamente el imputado podrá tener cabal conocimiento de los ilícitos investigados —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.

Teniendo en cuenta, entonces, la finalidad del auto de apertura, explicitada en el párrafo que antecede, se exhibe con mayor fuerza de convicción la necesidad de que de éste surja de la manera más clara y precisa posible los hechos que se reputan constitutivos de la infracción que

se pretende investigar (causas "*Enod SA c/ DGA*", *Arcangel Maggio SA c/ DGA*" 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).

VII. Desde tales premisas, corresponde advertir que de conformidad con lo que surge de las actuaciones administrativas 12197-10313/05, no puede otorgarse al auto de apertura del sumario (fs. 8) los efectos de interrumpir el curso del plazo de prescripción según lo previsto en el artículo 937, inciso a), del Código Aduanero, por cuanto aquél no cumple con los requisitos contemplados en el artículo 1094 del mismo cuerpo legal. En su caso, la causal de suspensión del artículo 805, inciso a), de ese código fue ideada en consideración a la acción del Fisco para percibir los tributos.

En efecto, ese auto dice: "[en virtud de la denuncia efectuada] por incumplimiento al Régimen del art. 970 del C.A., con respecto a parte de la mercadería ingresada a través del DIT Nº 99001IT14002596W, cuyo vencimiento habría operado con fecha 16/05/00", omitiendo toda individualización de los hechos constitutivos de la presunta infracción.

Nótese que en ese acto se acordó que [p]revio a todo trámite remítanse las presentes actuaciones a la División Registro de Importación, a los fines de agregar por donde corresponda, la documentación original involucrada en autos, por ser ello indispensable para la continuación del trámite". Sin embargo, esa directiva no pudo concretarse, toda vez que el área pertinente informó que "luego de una exhaustiva búsqueda de la Destinación Nº 99001IT14002596W, no pudo ser localizada en el área [por ende] se interpreta […] que con los datos insertos en las impresiones de pantalla de las Destinaciones de Importación Temporal que se agregaron a la denuncia, estarían dadas las condiciones para el inicio de la normal tramitación de las Instrucciones Sumarias" (fs. 12).

En dicho contexto, cabe señalar que la infracción prevista en el artículo 970 del Código Aduanero con fundamento 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 denunciada, entre otros supuestos—, por lo que se advierte que en el caso al momento del dictado del auto de apertura no se encontraban determinados con claridad los hechos constitutivos de la infracción imputada (Sala II, causa “*Ferrero Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, pronunciamiento del 28 de diciembre de 2017).

VIII. Por esa razón, el acto de apertura del sumario (fs. 8) carece de aptitud para suspender e interrumpir la prescripción de las acciones del Fisco para percibir tributos e imponer la multa, respectivamente (esta sala, causa “*Enod SA*” citada, y sala II, causa “*Ferrero*” citada).

IX. En virtud del modo en que se decide, resulta insustancial el tratamiento de los restantes agravios.

En mérito a lo expuesto **voto** por revocar el pronunciamiento apelado y, en consecuencia, dejar sin efecto la resolución 10187/10, con costas (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y artículo 1163 del Código Aduanero).

La Dra. Clara María do Pico dijo:

I.- La sentencia de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación y los agravios que la importadora trajo a esta instancia fueron adecuadamente resumidos en los considerandos I al III del voto que antecede, al que me remito para evitar reiteraciones innecesarias.

II.- En lo relativo a la nulidad del acto que dispuso la instrucción del sumario y la consiguiente prescripción de las acciones del fisco para percibir los tributos e imponer penas que Ferrero Argentina SA, entiendo que su correcto examen debe partir de una sucinta exposición de lo acontecido en sede administrativa (expediente nº 12197-10313-2005).

Hay cuestiones de ineludible referencia que resultan, a mi criterio, dirimentes par a acoger este planteo de la importadora.

Por un lado, advierto que previo a realizar la denuncia que encabeza las actuaciones, la aduana envió una misiva a la importadora requiriendo que acompañe las constancias que acrediten la cancelación de una serie de destinaciones, entre las que se encuentra el DIT nº 99001IT14002596W, objeto de estos autos (fs. 2/3). Esa citación pareciera haber sido contestada por la importadora, en razón de la documentación que acompañó al contestar la vista (fs. 35/46, y especialmente fs. 36 y 36vta.). No obra en el sumario constancia alguna del trámite otorgado a esa presentación.

Sin embargo, no se encuentra discutido que la aduana entregó en devolución la póliza nº 99001015834W, que garantizó la operación documentada con el DIT referido (fs. 13).

Ello me permite inferir que la aduana consideró cancelada la destinación con anterioridad a la apertura del sumario que dispuso en las actuaciones nº 12197-10313-2005, pues la devolución de la garantía no procede sin la comprobación de ese extremo (esta sala, causas “*Henkel Argentina SA (TF 35851-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*” y “*Zendaleather SA (TF 32055-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*”, pronunciamientos del 12 de diciembre de 2017 y 11 de septiembre de 2018), y ello sólo puede ocurrir ante la denuncia de cumplimiento del importador. Esa circunstancia, que ya había sido señalada por la importadora en su descargo, es suficiente sustento para concluir en que la apertura del sumario para investigar lo acontecido en relación al DIT

nº 99001IT14002596W en los términos del art. 1090 inc. c) del CA luce infundada.

Ese acto entonces, como se anticipó, es nulo y por lo tanto no pudo producir el efecto suspensivo ni interruptivo que los art. 805 y 937 del CA prevén para el cómputo de la prescripción de las acciones de la aduana para perseguir tributos e imponer penas.

III.- A mayor abundamiento, vale decir que la aduana tampoco acompañó la carpeta contenedora original del DIT cuando su agregación al sumario fue considerada en el acto que declaró su apertura "indispensable" para la continuación del trámite.

Si se entiende "indispensable" contar con la documentación original para la prosecución del proceso, resulta contradictoria la decisión de instruir igualmente el sumario sin tener esa documentación original a la vista[1] (esta sala, causa "*Henkel Argentina SA*", citada). No debe perderse de vista que, como se señala en la exposición de motivos del Código Aduanero, la apertura del sumario importa la primera intervención del administrador, quien frente a la posibilidad de desestimar la denuncia u ordenar ampliar la investigación, resuelve disponer su apertura por entender que existen motivos suficientes para iniciar el procedimiento (conf. Alsina / Barreira / Basaldúa / Cotter Moine / Vidal Albarracín, *"Código Aduanero Comentado"*, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2011, T.III, p. 620; esta sala, causa "*Enod SA*", también citada por el Dr. Facio).

IV.- Lo dicho previamente vuelve inoficioso el tratamiento de los restantes planteos.

Por las razones expuestas, **VOTO** por revocar la sentencia apelada y, consecuentemente, dejar sin efecto la resolución DEPLA nº

[1] La Sala II de esta cámara ha llegado a sostener, incluso, que la ausencia del DIT original es motivo suficiente para invalidar el auto de instrucción del sumario (causa "*Ferrero Argentina SA*", ya citada en el voto del Dr. Facio).

10187/10, con costas a la aduana vencida (art. 68 y 279 CPCCN y 1163 CA).

La Dra. Liliana María Heiland adhiere al voto de la Dra. do Pico.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE**: revocar el pronunciamiento apelado y, en consecuencia, dejar sin efecto la resolución 10187/10, con costas.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fecha de firma: 12/03/2019
Alta en sistema: 13/03/2019
Firmado por: DRA. DO PICO - DRA. HEILAND - DR. FACIO - , JUECES DE CÁMARA - - H. GERDING SECRETARIO

#31051050#214827709#20190307134050491