**62640/2018 KIMBERLY CLARK ARGENTINA SA (TF 32664-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, a los días del mes de del año dos mil diecinueve, reunidos en Acuerdo los señores jueces de la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver los autos caratulados "**KIMBERLY CLARK ARGENTINA SA (TF 32664-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**", y

**La Dra. Clara María do Pico dijo:**

**I.-** La firma Kimberly Clark Argentina SA recurrió, en los términos del art. 1132 ap.1º inc. a) del Código Aduanero, la resolución DE PRLA nº 6666/12 por la cual se le determinaron los tributos adeudados y se le fijó una multa, con fundamento en el art. 970 del Código Aduanero y a raíz del incumplimiento al régimen de destinación de importación temporaria (DIT nº 01 001 IT16 000176 W).

**II.-** La Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, por sentencia de fs. 436/438, declaró la nulidad del auto de instrucción del sumario e hizo lugar al planteo de prescripción de la acción del Fisco para imponer sanciones y exigir el pago de tributos, respectivamente, con costas.

Para decidir así, consideró que:

a) Era evidente que el auto de apertura de instrucción del sumario había sido dictado al solo efecto de suspender e interrumpir, respectivamente, el curso de la prescripción de la acción del Fisco para exigir tributos e imponer multas.

b) El vencimiento del D.I.T. había operado el 15/04/02 y el servicio aduanero dispuso la instrucción del sumario el 24/09/07, a menos de 4 meses de que se cumpliera el plazo de prescripción, sin que con anterioridad

o posterioridad pero en forma inmediata, se hubiera procedido a clasificar y valorar la mercadería, y a liquidar los tributos correspondientes.

c) La valoración y clasificación de la mercadería recién se había realizado en enero de 2008, mientras que la liquidación tributaria se practicó en el año 2010, a 8 años de que se hubiera producido el hecho gravado y sin que se pudiera advertir que en el caso se trataba de tareas complejas.

d) La vista de la instrucción del sumario se había corrido el 7/10/11, a 9 de años del perfeccionamiento del hecho imponible, por lo que concluyó en que el auto de apertura del sumario careció de motivación.

e) Una interpretación diferente llevaría a modificar el plazo de prescripción quinquenal, por hermenéuticas extensivas de tales causales, alentando a que el Fisco disponga la apertura del sumario al filo del plazo de prescripción.

**III.-** Disconforme, apeló el pronunciamiento la demandada y fundo su recurso a fs. 440/445, el que fue replicado a fs. 450/466.

En síntesis, sostuvo que:

a) El Tribunal Fiscal interpretó el art. 1094 del C.A. con un excesivo rigorismo formal cuando consideró que el auto de instrucción del sumario debía disponer todas las medidas previstas en sus incisos.

b) El auto de apertura del sumario había sido un acto válido, por lo que en las presentes actuaciones nunca se llegó a configurar la prescripción de la acción del Fisco para imponer sanciones y exigir tributos, respectivamente.

**IV.-** Para una mejor comprensión de la cuestión debatida, corresponde exponer los hechos tal como se desprenden del sumario nº 12039-1404-2007.

Las referidas actuaciones administrativas, tuvieron su origen en el "Acta denuncia" de fecha 30 de septiembre de 2004. Allí, se indicó que la firma no habría regularizado la situación de la mercadería importada mediante el DIT nº 01 001 IT16 000176 W, cuyo vencimiento había operado el 15 de abril de 2002 (ver fs. 1/2).

El 24 de septiembre de 2007, la Aduana dispuso la instrucción del sumario, ordenando sucesivos pases internos a fin de cuantificar la exigencia tributaria y de determinar de conformidad con el régimen general, si se trataba de mercadería prohibida (ver fs. 9).

Con fecha 25/08/2010, se dispuso la remisión de las actuaciones al Contador Público del "DPTO.PROC.LEG.ADUAN." a efectos de que practique la liquidación (fs. 15).

La liquidación de la exigencia tributaria y de la base imponible para la multa, luce a fs. 16.

Finalmente, el 7/10/2011 se dispuso correr vista a la importadora y a la compañía de seguros, citándolas a ejercer sus defensas y estar a derecho, por el término perentorio de diez días (fs. 23).

A fs. 26, obra cédula de notificación de fecha 29/03/12 dirigida a la compañía de seguros, quien se presentó a ofrecer su descargo a fs. 27/28.

A fs. 39, luce la cédula dirigida a la importadora de fecha 11 de abril de 2012, quien se presentó a contestar la vista a fs. 40/45.

El 21 de septiembre de 2012, la Aduana dictó la resolución DE PRLA nº 6666/12, por la cual se condenó a la importadora al pago de una multa de $ 119.243,53 y se formuló cargo a la importadora y a la compañía de seguros, por los tributos adeudados en la suma de $ 220.415,06 (fs. 104/108).

**V.-** Le asiste razón a la demandada en su queja respecto a la declaración de nulidad del auto de apertura del sumario que efectuó el Tribunal Fiscal, en la sentencia recurrida.

En efecto, advierto que el auto por el cual se dispuso la instrucción del mencionado sumario contiene una descripción suficientemente clara de la conducta que se imputa a la importadora. Asimismo, ordenó los pases internos para que se realice la liquidación de los tributos adeudados.

Tampoco encuentro una falencia en los antecedentes que dieron lugar al dictado de la instrucción del sumario, pues la denuncia previa, las impresiones de pantalla del sistema maría y la carpeta contenedora del DIT, resultan un antecedente fáctico y jurídico suficiente, para dar lugar al dictado de ese acto administrativo.

De esta forma, y advirtiendo que la firma actora tuvo la oportunidad de presentar su descargo y de ofrecer y producir pruebas, en el procedimiento administrativo ante la Aduana así como en el Tribunal Fiscal, la invalidación de lo actuado importó en la práctica declarar la nulidad por la nulidad misma, lo que no puede ser aceptado.

Es que, quien plantea la nulidad de un acto debe señalar los vicios de éste, el perjuicio sufrido y las defensas que se ha visto impedido de oponer, a cuyo fin no basta la mera invocación de que ha sido privado del derecho de defensa en juicio si no indica concretamente de qué modo habría influido el vicio alegado en el ejercicio de aquél (esta sala, causa “Cooperativa de Trabajo AEI “Colonia Barraquero” LTDA c/ INAES – Resol. 806/08 (Expte. 137/03)” y “Velito Castillo, Luis Antonio c/ EN-DNM-Ley 25.871-DISP 1491/10 s/ proceso de conocimiento” pronunciamientos del 3 de febrero de 2012 y del 13 de noviembre de 2014).

Ello, porque la nulidad de los actos llevados a cabo durante el procedimiento administrativo no escapa al principio que establece que no

corresponde declarar la nulidad por la nulidad misma y tampoco a la regla en virtud de la cual esa sanción queda supeditada a la existencia de un perjuicio (esta sala, causa "Cooperativa de Trabajo AEI "Colonia Barraquero", ya citada).

Por las razones expuestas, corresponde revocar la sentencia apelada en cuanto declaró la nulidad del auto de apertura del sumario.

**VI.-** En función de lo decidido, corresponde examinar si en las presentes actuaciones llegó a producirse la prescripción de la acción del Fisco para imponer multas y exigir tributos, respectivamente.

Para ello, cabe señalar que el art. 937 inc. a) del C.A. establece que la prescripción de la acción para imponer penas por las infracciones aduaneras se interrumpe por "el dictado del auto por el cual se ordenare la apertura del sumario", sin determinar que dicho acto para tener virtualidad interruptiva debe ser puesto en conocimiento del sumariado (Fallos: 332: 1109).

Asimismo, el artículo 805, inciso "a", del Código Aduanero determina que la prescripción de la acción para percibir los tributos se suspende, entre otros supuestos, "desde la apertura del sumario en la causa en que se investigare la existencia de un ilícito aduanero, hasta que recayere decisión que habilite el ejercicio de la acción de percibir el tributo cuando dicho ejercicio estuviere subordinado a aquella decisión" (ver en este sentido esta sala, causa nº 40687/2014, "Alba Compañía Argentina de Seguros SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo interno", pronunciamiento del 23 de abril de 2015).

Ello así, y considerando que el plazo de prescripción comenzó a correr el 1/01/03 y que fue interrumpido por el auto de apertura del sumario de fecha el 24/09/07, la resolución de fecha 21/09/12, fue dictada antes de que operara la prescripción de la acción del Fisco para imponer la multa y reclamar los tributos.

**VII.–** Las costas de ambas instancias deben ser distribuidas en el orden causado, en atención a la forma en que se decide (art. 68, 2do. párrafo y 279 del CPCCN).

Por las razones expuestas **VOTO** por: 1) acoger los agravios de la demandada y revocar la sentencia apelada en cuanto declaró la prescripción de la acción del Fisco Nacional para imponer la multa y exigir los tributos y, 2) devolver los autos a la instancia de origen a fin de que, por quien corresponda, se dicte pronunciamiento sobre los elementos sustanciales del pleito, con costas de ambas instancias en el orden causado.

**La Dra. Liliana M. Heiland adhiere al voto precedente.**

**El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:**

**I.–** Comparto las consideraciones expuestas en los puntos I, II, III y IV del voto de la Dra. Clara do Pico.

**II.–** 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”.

**III.–** 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).

**IV.–** En el acto de apertura de la actuación sumarial, del 24 de septiembre 2007, el jefe del departamento legales de la Aduana expresó que "la firma 'Kimberly Clark Argentina' (CUIT Nº 30-60960793-5), no habría regularizado la situación de la mercadería introducida mediante el Despacho de Importación Temporal Nº 01 001 IT16 000176W, con vencimiento el 15/04/2002 lo cual configuraría 'prima facie' la infracción tipificada por el art. 970 del Código Aduanero, DISPONESE LA INSTRUCCIÓN DEL SUMARIO en los términos del art. 1090 inc 'c' del referido cuerpo legal" (fs. 9), omitiendo toda individualización de los hechos constitutivos de la presunta infracción.

Nótese que en ese acto se acordó "pasen las actuaciones a la División Verificación RAMO B, a efectos que tenga a bien, informar el valor en

aduana de la mercadería, posición arancelaria y demás tributos que gravaren su importación. Asimismo se solicita informe si la mercadería era de importación prohibida por el régimen general a la fecha de la infracción mencionada".

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 (esta sala, causas "*Ferrero Argentina SA (TF 30673-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo*" (expte. nº 87454/2017) y "*Ferrero Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*" (expte. 30455/2018), pronunciamientos del 12 de marzo de 2019).

**V–**. Por esa razón, el acto de apertura del sumario (fs. 9) carece de aptitud para suspender e interrumpir la prescripción de las acciones del Fisco para percibir tributos e imponer la multa, respectivamente (esta sala, causas "*Enod SA*" y "*Ferrero*", citadas).

En mérito a lo expuesto voto por desestimar los agravios y confirmar el pronunciamiento apelado, con costas (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

En virtud del resultado que informa el Acuerdo que antecede, el tribunal por mayoría, **RESUELVE:** 1) acoger los agravios de la demandada y revocar la sentencia apelada en cuanto declaró la prescripción de la acción del Fisco Nacional para imponer la multa y exigir los tributos y, 2) devolver

los autos a la instancia de origen a fin de que, por quien corresponda, se dicte pronunciamiento sobre los elementos sustanciales del pleito, con costas de amas instancias en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

**Clara María do Pico** **Liliana M. Heiland**

**Rodolfo Eduardo Facio**
**(en disidencia)**

*Fecha de firma: 04/06/2019*
*Alta en sistema: 06/06/2019*
*Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZ DE CAMARA*
*Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA*
*Firmado por: RODOLFO EDUARDO FACIO (EN DISIDENCIA), JUEZ DE CAMARA*

#32475669#229401417#20190528154238054